



VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA

EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ A DANÍ

Posouzení zdanění sportovců v České republice

Assessment of Athletes Taxation in the Czech Republic

Student: Ludmila Podešvová

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Hana Bartková, Ph.D.

Ostrava 2018

VŠB - Technická univerzita Ostrava  
Ekonomická fakulta  
Katedra účetnictví a daní

## Zadání bakalářské práce

Student: **Ludmila Podešvová**  
Studijní program: B6208 Ekonomika a management  
Studijní obor: 6202R049 Účetnictví a daně  
Téma: Posouzení zdanění sportovců v České republice  
Assessment of Athletes Taxation in the Czech Republic  
Jazyk vypracování: čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
  2. Právní postavení sportovců
  3. Daňová problematika zdanění sportovců
  4. Praktická aplikace
  5. Závěr
- Seznam použité literatury  
Seznam zkratk  
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce  
Seznam příloh  
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

- DUŠEK, Jiří. *Daně z příjmů 2017, přehledy, daňové a účetní tabulky*. Praha: Grada Publishing, 2017. 208 s. ISBN 978-80-271-0421-5.  
KOLEKTIV AUTORŮ. *Daňový řád 2017-2018 - Meritum*. 4. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2017. 216 s. ISBN 978-80-7552-716-5.  
MACHÁČEK, Ivan. *Zaměstnanecké benefity a daně*. 4. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2017. 244 s. ISBN 978-80-7552-514-7.

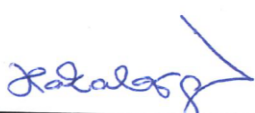
Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.


Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Hana Bartková, Ph.D.**

Datum zadání: 24.11.2017

Datum odevzdání: 11.05.2018



  
Ing. Jana Hakalová, Ph.D.  
vedoucí katedry

  
prof. Dr. Ing. Zdeněk Zmeškal  
děkan fakulty

## Prohlášení

Prohlašuji, že jsem celou práci vypracovala samostatně s využitím uvedených zdrojů.

V Ostravě dne 11. května 2018



Ludmila Podešvová

## **OBSAH**

<b>1. Úvod.....</b>	<b>4</b>
<b>2. Právní postavení sportovce .....</b>	<b>6</b>
2.1 Definice základních pojmů .....	6
2.1.1 Sport .....	6
2.1.2 Sportovec.....	7
2.1.3 Odborné názvosloví.....	8
2.2 Sport a právo .....	12
2.3 Judikatury .....	13
2.3.1 Sp. Zn. 2 Afs 16/2011 - 78.....	13
2.3.2 Sp. zn. 6 AFS 278/2016 - 54 .....	16
2.3.3 9 AFS 166/2017 - 29 .....	20
<b>3. Daňová problematika zdanění sportovců .....</b>	<b>22</b>
3.1 Příjem sportovce jako předmět daně dle § 6 ZDP .....	23
3.1.1 Dohoda o provedení práce (DPP) .....	27
3.2 Příjem sportovce jako předmět daně dle § 7 ZDP .....	27
3.2.1 Zdravotní pojištění u sportovce-podnikatele .....	33
3.2.2 Sociální pojištění u sportovce-podnikatele .....	35
3.3 Příjem sportovce jako předmět daně dle §10 ZDP .....	36
3.4 Daň z přidané hodnoty .....	39
3.5 Příjmy nezletilých sportovců .....	41
<b>4. Praktická aplikace .....</b>	<b>45</b>
4.1 Varianta č. 1.....	45
4.2 Varianta č. 2.....	50
4.3 Varianta č. 3.....	51
4.4 Varianta č. 4.....	54
4.5 Varianta č. 5.....	59
4.6 Varianta č. 6.....	62
<b>5. Závěr .....</b>	<b>65</b>
<b>Seznam použité literatury.....</b>	<b>67</b>
<b>Seznam zkratk .....</b>	<b>70</b>
<b>Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce</b>	

## 1. Úvod

Problematika sportu je v dnešní době velmi diskutovaným tématem a to díky vzrůstajícímu ekonomickému vlivu sportu na ostatní odvětví. Ačkoliv sport patří do každodenního života značné části obyvatel a tvoří tak podstatnou část české ekonomiky, úprava této oblasti v odvětví daňovém nebo občanskoprávním je minimální, místy zcela chybí. I přes dlouhotrvající nedostatek zákonů upravujících sportovní činnost, množství profesionálních sportovců stále roste a tím i množství záležitostí, které je nutné řešit s důvtipem a lehkou improvizací s návazností na zákony pro jiná odvětví, alespoň lehce podobná. Tímto přístupem však vzniká mnoho konfliktů mezi subjekty daně a výběrčím, který na danou situaci nahlíží z opačné strany. Těmto faktům a způsobu jejich přecházení se budeme věnovat v této práci.

Cílem práce je shrnout a popsat možné varianty zdanění sportovců v kolektivních i individuálních sportech na vrcholové, poloprofesionální a amatérské úrovni na území České republiky. Dílčím cílem práce je posouzení kladů i záporů daných variant a jejich vzájemná komparace v teoretické i praktické rovině a přiblížení této problematiky neodbornému čtenáři. Podstatou práce je také poukázat na nedostatečné právní zázemí této problematiky a nutnost větší pozornosti ze strany zákonodárců.

První kapitola slouží pro úvod práce a pátá obsahuje závěr a celkové shrnutí práce.

Druhá kapitola se zabývá důležitými pojmy pro tuto práci, od definice sportu a sportovce, které v ČR nejsou zcela vyjasněné, přes základní ekonomické a daňové pojmy dále využité v bakalářské práci. Již na začátku práce je několikrát vyzdvíženo, že v právní legislativě není zakotveno slovo sportovec a zdaňování v tomto oboru není vyjasněno ani v zákoně o dani z příjmu. České zákonodárství má v oblasti sportu mnoho mezer, které se snaží vyplnit judikáty a soudními rozhodnutími, které v tomto případě alespoň částečně nahrazují pravomoc zákona. Podstatné kasační stížnosti v oblasti sportu jsou v této kapitole taktéž zmíněny a podrobně probrány.

V následující kapitole je řešena problematika zdanění sportovců, především výčet základních možností, které sportovec v České republice má při stanovení

základu daně a výpočtu daně při výkonu sportovní činnosti. V této části jsou uvedeny výhody a nevýhody při využití § 6, 7 i 10 zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů (dále jen zákon o dani z příjmů nebo ZDP), teoreticky popsáno, která možnost je pro sportovce nejvýhodnější při určité situaci a jaké možnosti slev a odpočtů mohou využít, pokud zvolí tu či onu variantu. Ve třetí kapitole také nejsou vynechány postupy při výpočtu základu daně, daňové povinnosti a sociálního a zdravotního pojištění. Je zde definována také daň z přidané hodnoty, která se vztahuje na sportovce-podnikatele při splnění určitých podmínek daných zákonem o dani z přidané hodnoty. V kapitole je definováno, kdy a jakým způsobem je sportovec povinen odvádět daň z přidané hodnoty a jaké následky to s sebou přináší. Závěr této kapitoly se věnuje příjmům dětí do 15 let a nezletilých do 18 let, kteří se věnují sportu na profesionální úrovni za úplatu. Je zde výčet eventualit, které zákon nezletilým umožňuje, aniž by se jednalo o zakázanou dětskou práci a jakým způsobem zdanění takto mladých sportovců probíhá, případně jaký je špatný postup rodičů těchto dětí. Shrnutí je také porovnání mezi zdaněním dětí a dospělými.

Předposlední, čtvrtá kapitola je věnována praktickým výpočtům k teoreticky popisovanému tématu. Je zde několik variant, které vždy na začátku příkladu jasně definují sportovce a typ jeho činnosti, také obsahují informace o jeho příjmech, výdajích, životním stavu a možnosti slev, které může uplatit pro výpočet daně z příjmů. Následně je do tabulek zpracován výpočet základu daně, samotné daně, sociálního a zdravotního pojištění a také čistého příjmu, který sportovec po odečtu daně a sociálního a zdravotního pojištění ve výsledku obdrží. Kapitola také u každé varianty obsahuje zhodnocení, případně komparaci možných řešení a rad ve prospěch sportovce.

V práci bylo aplikováno několik vědeckých postupů, především metoda analýzy, a syntézy. V teoretické části byly využívány metody deskripce a klasifikace, v případě třetí a čtvrté kapitoly převažovala metoda komparace.

## 2. Právní postavení sportovce

Zaměření druhé kapitoly bakalářské práce je právní zakotvení sportu a sportovce v české legislativě, vymezení základních pojmů nutných k pochopení práce a v neposlední řadě přiblížení soudních výroků a využívaných precedentů u nás.

### 2.1 Definice základních pojmů

Výklad základních pojmů využívaných v celém textu bakalářské práce, případně pojmů, které jsou nutné znát pro pochopení dané problematiky.

#### 2.1.1 Sport

Slovo, které je odvozeno od latinského slova „deportare“, bylo následně převzato do dalších jazyků až k vzniku francouzského „disport“, jenž znamená „bavit se“, tedy původní náplň sportování v minulosti. (KUBÍČEK, 2012, s. 13). V novodobém světě se už sport neopírá pouze o zábavu, kterou sice stále přináší, ale nese s sebou i další funkce, jako je funkce výchovná či zdravotní a v neposlední řadě je činitelem velké fluktuace peněz, která ho činí důležitým ekonomickým faktorem.

*„Sport se stejně jako náboženství vzpírá definici. Jde svým způsobem za hranici terminologie, neobsahuje jádro, které by mohlo být identifikováno“* Jak naznačuje M. Slusher, neexistuje jednotný názor ani definice na klasifikování pojmu sport, který je sám o sobě těžko definovatelný, což naznačuje i nevyčísitelné množství definic, které se snaží vymezit sport do několika vět s ohledem na záměr, kterému má sloužit (KUBÍČEK, 2012, 13).

V české legislativě naprosto chybí právní úprava sportu nebo činnosti sportovce. Při pátrání nalezneme pouze klasifikaci v zákoně č. 115/2001 Sb. o podpoře sportu (dále jen zákon o podpoře sportu), která se lehce inspirovala předpisy Evropské charty sportu. V jeho úvodním článku postavení sportu vymezuje jako: *„všechny formy tělesné činnosti, které prostřednictvím organizované i neorganizované účasti si kladou za cíl harmonický rozvoj tělesné i psychické kondice, upevňování zdraví a dosahování sportovních výkonů v soutěžích všech úrovní“*



Bílá kniha o sportu využívající obecnou definici sportu tak, jak ji zavedla Rada Evropy: „*Spadají sem veškeré formy tělesné aktivity, které jsou provozovány příležitostně nebo organizovaně, usilují o vyjádření nebo vylepšení fyzické kondice a duševní pohody, utvoření společenských vztahů či dosažení výsledků v soutěžích na všech úrovních*“ (Bílá kniha o sportu, 2007, s. 2)

Ať už si každý vezme za svou jakoukoliv definici, je potřeba si uvědomit jeho významnost pro národní hospodářství, kdy sport tvoří výrazný a rychle se rozvíjející ekonomický faktor. Jak uvádí I. Durdová (2015, s. 7): „*Ekonomika každého vyspělého státu vytváří podmínky pro rozvoj sportu a naopak sport napomáhá rozvoji národní ekonomiky.*“ Tato slova jde také doložit statistikou Českého statistického úřadu za rok 2015, kdy na základě odhadu analýzy mělo být za rok 2015 dosaženo produkce zboží a služeb v hodnotě 28,5 mld. Kč, což činí přibližně 0,3 procenta celkové ekonomické produkce v České republice. „Celkově se uvádí, že v zemích Unie sport ročně vygeneruje až 3,7 % HDP“ (KUBÍČEK, 2012, s. 13). Významný pohled je to i ze strany zaměstnanosti, kdy celkově v oblasti sportu je zaměstnáno přibližně přes 31 tisíc osob, což činí kolem 0,6 % celkové zaměstnanosti, avšak bez započtení dobrovolníků. Pokud bychom chtěli zařadit i účastníky, kteří pracují ve sportovním odvětví dobrovolně a bez úplaty, číslo by nám narostlo až na 52 000 osob. Jak však podotýká ČSÚ, toto číslo zahrnuje pouze dobrovolníky v nestátních neziskových organizacích, značnou část dobrovolníků (trenéry menších klubů, amatérské rozhodčí,...) nelze do analýzy zachytit, a tak číslo může být ještě mnohonásobně vyšší.<sup>1</sup>

### 2.1.2 Sportovec

Sportovec je člověk věnující se sportu aktivně či pasivně, a to buď v kolektivním, nebo individuálním sportu. Aktivní sportovec sport přímo vykonává, pasivní pouze sleduje činnost aktivních sportovců a nikterak se do aktivity nezapojuje. Sportovce můžeme dělit několika způsoby, ovšem primární rozdělení je na amatérské, výkonnostní (poloprofesionální) a profesionální sportovce.

Za amatérské sportovce (amatéry) považujeme aktivní sportovce, kteří se sportu nevěnují jako svému zaměstnání, zpravidla nemají žádný příjem z této činnosti

---

<sup>1</sup><https://www.czso.cz/csu/czso/statistika-sportu-zakladni-ukazatele-2016>

a dodržují tak původní význam slova „deportare“, tedy hrají hlavně pro zábavu. Důvodů, proč vykonávat sport na amatérské úrovni, je samozřejmě vícero, stojí však za to jmenovat zdravý životní styl, získávání nových mezilidských vztahů a to nejen na národní úrovni, jelikož už od malička je známo, že sport sbližuje nebo osvojení si fair play, které je při sportu důležité a přenáší se tak ze hry do reálného života.

Výkonnostní sportovci jsou aktivními sportovci, kteří se již svému sportu věnují na poloprofesionální až profesionální úrovni, ale příjem dosažený z této aktivity není v postavení hlavního příjmu (častým důvodem je příprava na budoucí povolání, tedy studenti) nebo příjmy z daného sportu nejsou tak vysoké, aby se mohli stát profesionály.

Profesionálními sportovci jsou taktéž aktivní sportovci, kteří se věnují hlavně činnosti sportovní, tedy jejich životní režim je podřízen profesi sportovce, za kterou jsou finančně nebo jinak odměněni.

Dle Zákona č. 230/2016 o podpoře sportu ze dne 28. června 2016, kterým se mění zákon č. 115/2001 Sb., je „*Sportovcem pro účely tohoto zákona každá fyzická osoba, která v daném kalendářním roce skutečně vykonává sportovní činnost, pro kterou je u sportovní organizace evidována*“. Jak je tedy dále v zákoně zmíněno, každý sportovec či organizace, která by chtěla žádat o státní dotace na sportovní účely, musí být zapsána v rejstříku. Správcem je Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy ČR a rejstřík je neveřejný.

### **2.1.3 Odborné názvosloví**

Základní vysvětlení pojmů z oblasti daní.

#### **Daň**

Pojmem daň chápeme platbu ve prospěch veřejného rozpočtu státu, tato platba je nedobrovolná, neúčelová a finančně nenávratná.

Daně můžeme vybírat na základě spotřeby, příjmů nebo majetku. Daňové rozčlenění a jejich uspořádání nalezneme v daňové soustavě, viz kapitola 2.1.4.

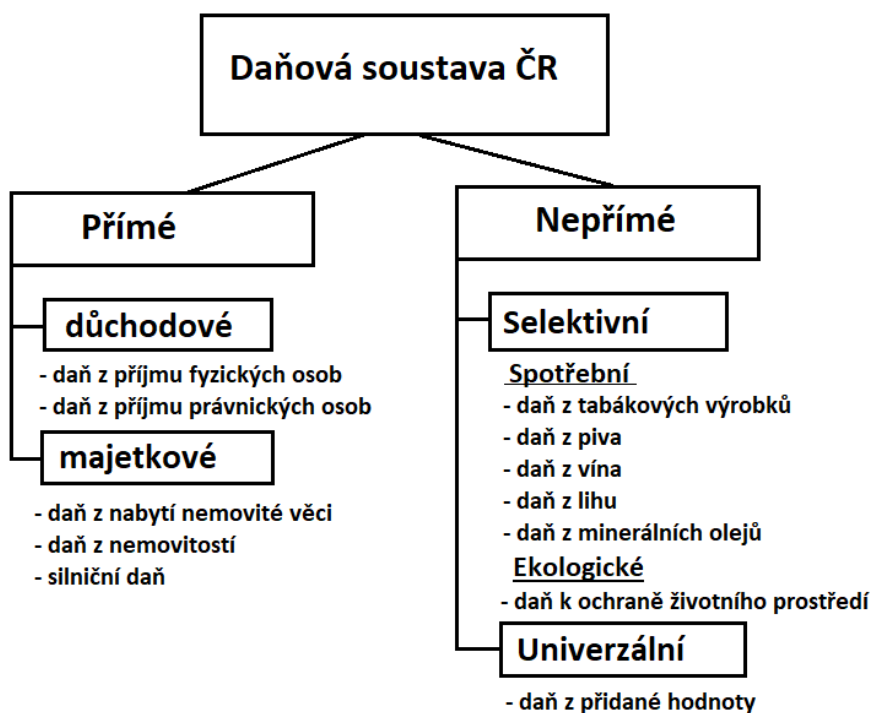
Daň je všeobecně důležitou ekonomickou součástí státu a to jak pro stát samotný, tak pro jeho obyvatelstvo a to hned z několika důvodů: Fiskální funkce daně, jedna z nejpodstatnějších, kdy dochází k výběru daní do státního rozpočtu a následné přerozdělení a investování v rámci země. Regulační funkce, zde zařadíme spotřební daně, které slouží pro usměrnění spotřeby a případné financování nákladů způsobených užíváním tohoto druhu zboží. Neméně důležitá je také sociální funkce, která kupříkladu dopomáhá zaměstnávat i znevýhodněnou část obyvatelstva (nižší ZD při zaměstnání invalidního pracovníka) a poslední je stimulační funkce, která působí jako ekonomický nástroj při podnikání (Ekonomikon.cz, 2018).

## **Daňová soustava**

Placení daní patří mezi základní povinnosti každého občana ČR a již od doby založení České republiky 1. ledna 1993 je v české legislativě zakotvená daňová soustava, kterou se rozumí všechny daně, které se na území našeho státu vybírají. Jejich primární rozdělení je na přímé a nepřímé.

Hlavní rozdíl mezi přímými a nepřímými daněmi nalezneme v osobě, která daň odvádí, tedy plátcí. U přímých daní je poplatník plátcem daně, tedy přímo osobou, kdo odvádí část peněz státu. U nepřímých daní je to právě naopak. Daň je vybírána od spotřebitelů, ale odvádí ji někdo jiný, například obchodník. V tomto případě může být poplatník daně také jejím plátcem. U nepřímé daně můžeme rozlišovat dva druhy a to selektivní (např. spotřební daň), která se dotýká pouze vybraného druhu zboží, nebo univerzální (např. daň z přidané hodnoty), která je naopak zahrnuta do ceny veškerého zboží.

**Obr. 2.1** Struktura daňové soustavy ČR



*Zdroj: Vlastní zpracování*

## Subjekty daně

Můžeme tak nazývat osoby, ať už fyzické (sportovec) či právnické (sportovní organizace), které jsou dle daňového zákona povinny platit nebo odvádět jakoukoliv daň. Zákon tyto osoby dělí na dva typy a to poplatníky a plátce.

Plátcem daně je osoba, která odpovídá správci daně za její odvedení v určené době, sama je povinna ji vypočítat, vybrat (pokud sama není poplatníkem) nebo srazit. Příkladem můžeme uvést zaměstnavatele, který za zaměstnance odvádí daň z příjmu fyzických osob a SZP, nebo obchodníka, který odvádí daň z přidané hodnoty (DPH).

Poplatníkem je osoba, která má povinnost daň platit, tzn. její příjmy, majetek nebo úkony podléhají zdanění. Příkladem je právě třeba FO – sportovec, který je povinen odvézt daň ze své činnosti.

## **Předmět daně**

Všeobecně lze říci, že předmětem daně je daná služba, zboží, majetek nebo úkon, za který je poplatník povinen odvézt daň. Dle Zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů, dále jen zákon o daních z příjmů, je však předmět daně rozdělen mnohem podrobněji a liší se v závislosti podle toho, jestli je předmět daně z příjmů fyzické osoby (FO) nebo právnické osoby (FO).

Dle § 3 jsou předmět daně z příjmů fyzických osob:

- a) příjmy ze závislé činnosti (§6),
- b) příjmy ze samostatné činnosti (§ 7),
- c) příjmy z kapitálového majetku (§ 8),
- d) příjmy z nájmu (§ 9),
- e) ostatní příjmy (§ 10).

Předmět daně z příjmů právnických osob

Všeobecně řadíme do předmětu daně PO příjmy z veškeré činnosti a nakládání s majetkem, ovšem existuje spousta výjimek dle § 18 ZDP.

## **Sazba daně**

Sazbou daně se rozumí procentuální nebo objemové vyjádření částky, která při výpočtu ze základu daně sníženého o odpočty určí výši daně.

## **Zdaňovací období**

Zdaňovacím obdobím (ZO) rozumíme časový interval, za který je daňovému subjektu vyměřována daň. Toto období je uvedeno na daňovém přiznání pro finanční úřad. Jeho délku vymezuje zákon (příslušný zákon dle druhu daně, který nalezneme v daňových zákonech). Základním zdaňovacím obdobím na našem území je 12 měsíců, zpravidla kalendářní rok. Některé druhy daní zdaňovací období nemají, jelikož nepodléhají vyměření na základě období.

## **Daňové přiznání**

Je to čin daňového subjektu, kdy přiznává své příjmy podléhající dani státu ve formuláři, vyčísluje svou daň a porovnává ji s odvedenými zálohami. Pokud vyjde

nedoplatek, je povinen jej v předem stanovené lhůtě dle zákona odvést finančnímu úřadu a o případný přeplatek si může požádat vyplněním žádosti na poslední straně daňového přiznání.

### **Daňový rezident a nerezident**

Rezidentem lze označovat daňového poplatníka, který daní veškeré své příjmy – a to jak tuzemské, tak zahraniční – v domovské zemi. Nerezidentem se naopak označuje ten, který daní pouze příjmy nabyté na území daného státu, tedy pro nás je zdroj příjmů v České republice.

Dle zákona o daních z příjmů opět rozlišujeme podmínky rezidentství dle toho, jestli je poplatník PO nebo FO. U PO je dle § 17 odst. 3. jasně dáno, že rezidentem je ta PO, která má na území ČR své reálné sídlo nebo místo vedení. U FO dle § 2 odst. 2 a 4 je daňové rezidentství ošetřeno dvěma způsoby – buďto zde má poplatník trvalé bydliště, nebo se zde zdržuje alespoň 183 dní v příslušném kalendářním roce. (Mendelu.cz, 2016)

### **Kasační stížnost**

Kasační stížností nazýváme druh mimořádného opravného prostředku využívaného ve správním soudnictví. Tato stížnost se podává Nejvyššímu správnímu soudu, který ji také sám prošetřuje. Není však umocněn sám rozhodovat, může pouze napadené rozhodnutí zrušit a vrátit tak k novému rozhodnutí. Ve správním soudnictví probíhají rozsudky pouze v prvním stupni, tzn., že se nedá ve většině případů odvolat a ani neexistuje žádný jiný řádný opravný prostředek, proto byla zavedena kasační stížnost, kde se lze domáhat a napadnout rozhodnutí krajských soudů jak nápravě v hmotně právních otázkách, tak v případě vadného procesu. Formulace kasační stížnosti je právně a odborně náročná, proto stěžovatel musí být zastoupen advokátem, soudní poplatek činí 5 000 a lhůta pro podání činí pouze dva týdny po vynesení rozsudku. Pokud je lhůta zmeškána, nelze opoždění prominout.

## **2.2 Sport a právo**

*„Každý může činit, co není zákonem zakázáno, a nikdo nesmí být nucen činit, co zákon neukládá.“* Tato právní zásada, která je obsažena v Listině základních práv a

svobod v článku 2 odst. 3 a také v Ústavě ČR v článku 2 odst. 4., platí pro všechny občany ČR, sportu nevyjímaje. Toto pravidlo doplňuje také zákon č. 40/1964 Sb. Občanského zákoníku v § 2 odst. 3, kde uvádí, že *„Účastníci občanskoprávních vztahů si mohou vzájemná práva a povinnosti upravit dohodou odchylně od zákona, jestliže to zákon výslovně nezakazuje a jestliže z povahy ustanovení zákona nevyplývá, že se od něj nelze odchýlit“*. Toto právní ustanovení velmi dopomáhá ve sportu, kde je možnost se od určitých právních norem v mezích odchýlit a vytvořit tak normy sportovní, které lépe odpovídají požadavkům tohoto specifického odvětví.

*„Na tomto světě není nic jistého mimo smrt a placení daní.“* Jak řekl sám Franklin, není nic jistějšího než smrt a daně a pokud budeme hovořit o druhém zmíněném, tak ani sportovci nevybočují z řady. Mají povinnost odvádět ze svého příjmu daně a v případech profesionálních i amatérských či poloprofesionálních sportovců s nahodilým příjmem v této oblasti.

Jelikož sport i přes svou ekonomickou významnost nemá v právu jasná pravidla zdanění, vznikají často spory ohledně způsobu výpočtu daně z příjmu profesionálního sportovce. Daňový subjekt, který se věnuje pouze činnosti profesionálního sportovce, je v mnoha sportovních odvětvích ohodnocen i několikanásobně vyšším platem než průměrný občan ČR. Jak bylo zmíněno v prvním odstavci této kapitoly, co není státem zakázáno, je povoleno a proto i daňoví poradci či sportovci sami hledají možnosti, jak odvézt co nejnížší daň a zvýšit si své příjmy i na hranici zákona a s využitím jeho slabých míst.

## **2.3 Judikatury**

Judikát představuje soudní rozhodnutí, při zaměření na užší členění pak soudní rozhodnutí vyššího soudu. Má významný dopad pro rozhodování v podobných soudních procesech.

### **2.3.1 Sp. Zn. 2 Afs 16/2011 - 78**

Jeden z nejdůležitějších soudních rozsudků ve věci posouzení činnosti profesionálního sportovce je ze dne 29. listopadu 2011. Tento výrok soudu dále ovlivnil rozhodování dalších soudních procesů s obdobným obsahem po několik dalších let.

Kasační stížnost podaná profesionálním hokejistou klubu HC Sparta Praha proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Českých Budějovicích ze dne 18. srpna 2010, č. j. 4145/10-1100, které odmítlo odvolání proti rozhodnutí FÚ v Milevsku ze dne 23. března 2010, č. j. 8961/10/098970306375. Rozhodnutí FÚ pojednávalo o doměření daně z příjmů fyzické osoby za zdaňovací období roku 2007 v celkové výši 111 674 Kč a penále ve výši 223 334 Kč. Sporným tématem a důvod doměření daně byl shledán v daňové uznatelnosti cestovních náhrad profesionálního hokejisty na místo výkonu činnosti, tedy stadionu HC Sparta Praha, a to ve výši 301 326 Kč.

Stěžovatel, tedy výkonnostní hokejista klubu HC Sparta Praha, jako uplatňované důvody kasační stížnosti uvedl nezákonnost napadaného rozsudku krajského soudu a vady správního řízení. Jak dále Nejvyšší správní soud sám podotkl, krajský soud pochybil v průběhu soudního řízení a kasační stížnost byla shledána důvodnou. Krajský soud neuznal cestovní náhrady z důvodu, že profesionálního hokejistu považoval spíše za zaměstnance klubu nežli podnikatele, tedy že se jednalo o zastřený pracovněprávní úkon, čímž se odlišil od vyjádření FÚ o neuznatelnosti těchto výdajů proto, že cesta z domova sportovce na stadion není pracovní cestou. Ač došly oba státní orgány ke stejnému závěru, učinily tak z jiných právních názorů. Tímto překvapivým vyjádřením krajského soudu, ke kterému se nemohl stěžovatel nikterak vyjádřit, musel Nejvyšší správní soud (NSS) rozsudek zrušit a vyjádřit se také k otázce činnosti profesionálních sportovců.

NSS se sám zabýval povahou vztahu mezi sportovcem a klubem. Poukazoval především na právní názor v rozsudku sp. zn. 2 Afs 62/2004 a to „...*k uzavření pracovněprávního vztahu mělo dojít především v zájmu osoby, tuto činnost vykonávající, jelikož neuzavření tohoto vztahu v konečném důsledku její právní sféru poškozuje...*“ a také k rozsudku ze dne 27. 7. 2006, č. j. 2 Afs 173/2005 – 69. „*Pokud se smluvní strany rozhodnou, v souladu s obecnými principy smluvního práva (smluvní svoboda, dobrá víra, nezneužívání ekonomicky silnějšího postavení apod.), do tohoto smluvního vztahu vstoupit a dojde k jeho skutečné realizaci, nejedná se o právní úkon zastřený.*“ Z hráčské smlouvy (vytvořené na základě nepojmenované smlouvy a uzavřené dle ustanovení § 51 občanského zákoníku) mezi hokejistou a jeho klubem vyplývá, že ani jedna ze stran nemá zájem o smlouvu pracovněprávní, ale jako vztah



mezi osobou samostatně výdělečně činnou a klubem, pro který vykonává sportovní činnost a tedy nemůže být daňovému subjektu podsouváno, aby pracoval jako zaměstnanec, jestliže je pro něj tento vztah očividně nevýhodný. Jak sám judikát zmiňuje, i dle NSS a jeho rozhodnutí ze dne 16. listopadu 2010, č. j. 6 Ads 48/2009, pokud dle právní úpravy není jednoznačné, jakou činnost subjekt má vykonávat, má volné pole působnosti a záleží pouze na smluvních stranách a jejich preferencích, jakou formu činnosti zvolí a začlení ji tak do své smlouvy. Proto také NSS odstoupil od posuzování sportovce jako zaměstnance, ale k hodnocení jako osoby samostatně výdělečně činné.

NSS se v dalším kroku zabýval daňovou uznatelností pracovních cest na stadion HC Sparta Praha a zpět. Dle ustanovení § 24 odst. 1 ZDP vyplývá, že *„výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů se pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy“* musí být jasně prokazatelná souvislost s podnikáním a výdaji vynaloženými k této činnosti. Cesta autem sportovce na stadion a zpět je dle NSS pracovní cestou, která souvisí s jeho činností sportovce a může být tak daňově uznatelným výdajem. Jak sám stěžovatel namítal, jeho činnost se neodehrává pouze na stadionu HC Sparta Praha, ale také na jiných stadionech, kde se účastní zápasů či tréninků, a dle profesionální smlouvy uzavřené mezi ním a klubem, se musí udržovat v dobré fyzické kondici. Místem jeho činnosti může být také fitness studio nebo park, kde si chodí zaběhat, v případě úrazu pobyt doma, kdy je od klubu taktéž vyplácen. Vyjádření NSS k faktu, že dle knihy jízd byla vždy cesta ve stejné délce po celý rok, bylo jednoznačné, že bazírování na každodenní počítání kilometrů v automobilu je za normálních okolností považováno za proporcionální. Jasná průkaznost přítomnosti sportovce na stadionu, kdy jsou dohledatelné rozvrhy tréninků nebo soupisky družstev v každém zápase, případně kdy a v jakém složení proběhly tréninkové kempy, je také nevyvratitelná.

NSS také v tomto judikátu upozorňuje na fakt, že v českém právním prostředí chybí zvláštní zákonné úpravy, které by patřičně zohledňovaly výjimečnost profesionálních sportovců a jejich činnost. Profesionální sport je v České republice právně neujasněný a i v daném soudním procesu je zřetelně vidět rozdílný názor mezi

finančními orgány, krajským soudem a také NSS, zdali je činnost vykonávána jako pracovní činnost či OSVČ. <sup>2</sup>

### 2.3.2 Sp. zn. 6 AFS 278/2016 - 54

Jedná se o rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. července 2017, kdy žalobce David Lafata vyhrál proti žalovanému Odvolacímu finančnímu ředitelství ve věci žalob proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 3. 2016, č. j. 9998/16/5200-10422-711919, č. j. 9996/16/5200-10422-711919, a č. j. 9995/16/5200-10422-711919, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 23. 9. 2016, č. j. 51 AFS 4/2016 – 30<sup>3</sup>.

Celý tento vleklý spor se zabíral tím, jestli profesionální sportovec v kolektivním sportu spadá dle platných právních předpisů pod § 2 živnostenského zákona a je tím pádem živností, nebo jako nezávislé povolání ve smyslu § 7 odst. 2 písm. c) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Jak je v dalších kapitolách nastíněno ukázáno, ani soudní a státní subjekty se leckdy v úhlu pohledu na zdanění sportovců neshodnou a případy musí být posuzovány i několikrát, než se dojde k jednotnému ustanovení.

### Fotbalista vs. správce daně

Davidu Lafatovi, profesionálnímu hráči fotbalu, který spolupracuje se svým klubem na základě Smlouvy o spolupráci při výkonu sportovní činnosti, byla doměřena finančním úřadem pro Jihočeský kraj daň z příjmů za léta 2011-2013 v celkové výši 870 730 Kč a současně také vyměřeno daňové penále ve výši 174 146 Kč. K tomuto rozhodnutí se uchýlil FÚ po přezkoumání daňového přiznání zmíněného sportovce a s přihlédnutím na povahu jeho sportu, tedy činnost v rámci fotbalového týmu, který podle FÚ nenaplňuje jakožto kolektivní sport znaky živnosti dle Zákona č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání § 2: *„Živnost je soustavná činnost provozovaná samostatně, vlastním jménem, na vlastní odpovědnost, za účelem dosažení zisku a za podmínek stanovených tímto zákonem.“* Dle výroku finančního úřadu (FU) v daném rozsudku *„Činnost profesionálního fotbalisty zejména nenaplňuje podmínku*

<sup>2</sup> [http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI\\_VYKON/2011/0016\\_2Afs\\_110\\_20111201084929\\_prevedeno.pdf](http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2011/0016_2Afs_110_20111201084929_prevedeno.pdf)

<sup>3</sup> [http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI\\_VYKON/2016/0278\\_6Afs\\_1600054\\_20170713120006\\_prevedeno.pdf](http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2016/0278_6Afs_1600054_20170713120006_prevedeno.pdf)

*samostatnosti, jelikož hráč se profesionálními smlouvami mimo jiné zavázal podřizovat se časovému a organizačnímu režimu vyplývajícimu z účasti fotbalového klubu v soutěžích, dodržovat pokyny trenérů a realizačního týmu, vystupovat na veřejnosti v oděvu stanovenému klubem, jednat v souladu se stanovami klubu, podřizovat se rozhodnutím orgánů klubu a neprovozovat bez souhlasu klubu jinou výdělečnou činnost. Žalobce nevykonával svou činnost vlastním jménem. Ačkoliv jsou fotbalisté zpravidla identifikováni jmenovkou na dresu, výkony všech hráčů jsou v konečném důsledku připisovány pouze klubu, který reprezentují. Žalobce konečně nenaplnil ani podmínku výkonu činnosti na vlastní odpovědnost. Hráče řídí a o jeho zapojení do sportovní činnosti rozhoduje klub. Ten zároveň inkasuje veškeré příjmy a nese náklady, zajišťuje např. lékařskou a terapeutickou péči, vytváří tréninkové prostředí a zapůjčuje sportovní potřeby, zajišťuje dopravu, stravu a ubytování v době zájezdu k utkání, při soustředění nebo při trénincích“ Tímto rozhodnutím se FU domníval, že činnost sportovce v kolektivním sportu nespadá pod živnostenské podnikání, nýbrž do nezávislých povolání ve smyslu ustanovení § 7 odst. 2 písm. b) zákona o daních z příjmů. Dle tohoto zákona má podnikatel možnost uplatnit výdaje ve výši pouze 40 % namísto 60 %, které může použít v rámci živnostenského podnikání. Tímto rozhodnutím tedy sportovci nebyla uznána část výdajů a byla doměřena daň k doplacení a vypočteno penále za neodvedení daně v řádném termínu. Vůči tomuto rozhodnutí podal sportovec tři samostatné žaloby, které Krajský soud v Českých Budějovicích spojil v jednotné soudní řízení a dne 23. září 2016 (sp. zn. 51 Af 4/2016 – 30) zamítnul jako nedůvodné.<sup>4</sup>*

## **Kasační stížnost**

Lafata následně napadl rozsudek krajského soudu (KS) kasační stížností. Především znovu upozorňoval na fakt, že ačkoliv se FU opíral o tvrzení, že jakožto sportovec v kolektivním sportu neúčinkuje samostatně, nikterak nezpochybnil účtování DPH, přičemž nevyhnutelnou součástí účtování této daně je výkon samostatné ekonomické činnosti. Jestliže tedy správce daně umožnil sportovci registraci k DPH, souhlasil s tím, že provádí svou činnost samostatně, vlastním jménem a na svůj účet a odpovědnost. Dále Kasačnímu úřadu předložil jako důvod k uznání jeho stížnosti fakt, že dle přílohy č. 4, bodu 74. Nařízení vlády č. 278/2008 Sb. O obsahových

---

<sup>4</sup> [http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI\\_VYKON/2011/0016\\_2Afs\\_110\\_20111201084929\\_prevedeno.pdf](http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2011/0016_2Afs_110_20111201084929_prevedeno.pdf)

náplních jednodolných živností, je také „*Provozování tělovýchovných zařízení a organizování sportovní činnosti*“, kde mimo jiné také spadá činnost profesionálních sportovců a rozhodčích, kteří provozují svou činnost samostatně a za účelem dosažení zisku. Toto nařízení dále nikterak nespecifikuje, jestli se jedná o činnost v individuálním či kolektivním sportu, jak zmiňovalo finanční ředitelství. Dle Lafatova názoru je toto zásah do práv sportovců jako daňových subjektů a nezákonným způsobem tak zúžilo výklad právní normy.

K přirovnání jeho činnosti k činnosti subdodavatele nebo umělce NSS zamítl jako nedůvodné.

Ve věci závislosti se Kasační soud přiklonil ke straně sportovci, jelikož KS si v této věci protiřekl. Vyzdvihuje prvky, které dokazují závislost a nesamostatnost profesionálního fotbalisty a snaží se dokázat, že nespadá pod živnostenskou činnost, nýbrž považuje příjmy za příjmy z výkonu jiné samostatné výdělečné činnosti, nezávislého povolání. Hlavní znak, dle kterého rozdělujeme závislou práci a samostatnou činnost je prvek samostatnosti, který byl v soudních výrocích také hodně zmiňován. Dle NSS činnost profesionálního sportovce je aktivitou v tomto ohledu hraniční a jak na to upozorňuje, tomuto pojmovému vymezení závislé činnosti se sice velmi blíží, nicméně nedosahuje její intenzity. *Sportovec takto sice „pracuje“ pouze pro jediného zaměstnavatele, který organizuje jeho činnost, poskytuje mu pracovní pomůcky, stravu, nebo dopravu k utkání. Na druhou stranu se jeho činnost vymyká zákoníku práce např. způsobem odměňování, způsobem ukončení smlouvy, povinností účastnit se marketingových aktivit klubu nebo, jak uvádí též stěžovatel, systémem sankcí za nedodržení smluvených povinností.*<sup>5</sup> Jak jasně vyplývalo z předložených profesionálních smluv mezi fotbalistou a klubem, vůle obou stran k upravení smlouvy tak, aby bylo jednoznačné určit činnost fotbalového hráče jako samostatnou činnost. Profesionální hráč a sportovní klub mají do jisté míry volnost v tom, jakým způsobem upraví svůj smluvní vztah (jestli sportovec bude vystupovat jako zaměstnanec nebo jako živnostník), naproti tomu daňové předpisy poté jasně stanoví způsob zdanění této činnosti. Dalším znakem činnosti je výkon svým jménem, nikoliv jménem klubu, jak je tomu v našem případě. Do smluvního vztahu s klubem

---

<sup>5</sup> [http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI\\_VYKON/2011/0016\\_2Afs\\_110\\_20111201084929\\_prevedeno.pdf](http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2011/0016_2Afs_110_20111201084929_prevedeno.pdf)

vstupuje sportovec sám, svým vlastním jménem, což také dokazují faktury sportovce klubu, nebo naopak fakturace pohledávek sportovci, kde sportovec vystupuje svým vlastním jménem. Dle podepsané smlouvy svým vlastním jménem dále plní své povinnosti, jako je účast na trénincích, zápasech či turnajích, udržení si fyzické kondice apod. Fotbalový hráč také v soupisce mužstva figuruje pod svým vlastním jménem, ačkoliv jako člen týmu, který zápas hraje.

K závěru svého rozsudku má NSS velmi důležitý odstavec, který bude dále sloužit jako soudní precedent pro další posuzování příjmů profesionálních sportovců. Slouží tak jako náhrada za nedostatečné právní ošetření v oblasti sportu a jeho zdanění: *„Jednotlivé znaky živnosti tedy nejsou v případě profesionálního fotbalového hráče naplněny v „čisté“ podobě. Právní úprava však jednoznačně stanoví, že obsahem náplně činnosti „Provozování tělovýchovných zařízení a organizování sportovní činnosti“ je mimo jiné též činnost výkonných sportovců provozovaná samostatně a za účelem dosažení zisku. Podstatné je, že právní úprava připouští činnost výkonného sportovce živnostenským způsobem, aniž by výslovně odlišovala činnost v individuálním a kolektivním sportu“.* Dále byl soud také toho názoru, že vzhledem k nedostatečné právní úpravě je možné činnost profesionálního sportovce vykonávat stejně tak jak živnostenské podnikání, tak také jako nezávislé povolání a nelze tak daňový subjekt nutit, aby zvolil způsob vhodnější z hlediska fiskálních zájmů státu. Pokud tedy sportovec vykonává živnost s příslušným živnostenským oprávněním, jsou tyto příjmy příjmy ze živnosti dle § 7 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů a může si uplatnit daňově uznatelné výdaje ve výši 60 %.

## **Závěr soudního procesu**

Nejvyšší správní soud tedy jasně uznal stížnost fotbalisty a zrušil rozsudek KS a doměření daně FÚ. Díky tomuto soudnímu procesu se také osvětlilo několik právních a daňových problematik v odvětví profesionálního sportu a stal se z něj soudní precedent, který může dále posloužit k rozhodování nejen FÚ, ale také dalších případných soudních sporů. Zdůraznil, že výkonnostní sportovec naplňuje znaky živnosti, ač ne přímo v „čisté“ podobě a že smlouva mezi klubem a sportovcem má do jisté míry volnost v její struktuře. Soud také zdůraznil dávno známý fakt, že oblast sportu je v České republice nedostatečně právně ošetřena.

### 2.3.3 9 AFS 166/2017 - 29

Dalšímu ze soudních procesů mezi profesionálním sportovcem a Finančním úřadem, se přezdívá „HC Lev“. Tento název dostal od stejnojmenného hokejového klubu, jehož hráčem byl v té době profesionální hokejista T. J., který byl účastníkem tohoto soudního řízení. Tento výkonnostní sportovec se soudil několik let proti rozhodnutí FÚ ve věci doměření daně, až došla do stádia kasační stížnosti. Ta byla shledána za důvodnou a díky tomu byl zrušen rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 23. května 2017, č. j. 11 Af 51/2015 – 28 a rozhodnutí odvolacího finančního ředitelství ze dne 12. června 2015, č. j. 18453/15/5200-10422-711138 a žalovaný, tj. odvolací finanční ředitelství, musel žalobci, zmíněnému sportovci, zaplatit soudní výlohy ve výši 24 456 Kč.

#### **Kasační stížnost**

Touto kasační stížností sportovec odmítal přijmout rozhodnutí Městského soudu v Praze, který zamítnul jeho žalobu proti rozhodnutí o odvolání rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu již z roku 2014. FÚ vyměřil hokejistovi za zdaňovací období roku 2013 daň ve výši 1 145 689 Kč, oproti jeho přiznané dani je zde rozdíl ve výši 684 108 Kč. Tento vysoký rozdíl vznikl v rozdílném pohledu na činnost sportovce, stejně tak jako tomu bylo v případě profesionálního fotbalisty Lafaty, tzn. jeho podnikání nebylo považováno za živnost dle § 7 odst. 1 písm. b) zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, ve znění účinném v rozhodné době, ale jako příjem z nezávislého povolání dle stejného zákona § 7 odst. 2 písm. c). Hokejistovy výdaje byly vypočteny ve výši 60 % dle § 7 odst. 7 písm. b) zákona č. 586/1992 Sb. O daních z příjmů namísto písmene d) ve výši 40 % z příjmu.

Stejně jako v minulém judikátu zde bylo řešeno, jestli profesionální sportovec v kolektivním sportu může být vnímán jako podnikatel vykonávající svou činnost především samostatně a na vlastní jméno, či nikoliv a podléhá tak jinému ustanovení, nežli sám předkládá. Ačkoliv v hokejistových minulých soudních sporech byl právě tento fakt několikrát zamítnut, u kasační stížnosti obstál a to také díky výroků z judikatur č. j. 6afs278/2016-54 a ze dne 29. 11. 2011, č. j. 2 Afs 16/2011 – 78, č. 2510/2012 Sb. NSS, z nichž mnohé informace čerpal a jak sám zmínil, „Nejvyšší

*správní soud nehodlá zpochybnit závěry své předešlé judikatury a uzavírá, že u stěžovatelovy činnosti profesionálního hráče hokeje je splněn znak samostatnosti výkonu této činnosti.“ A tak i další výkonnostní sportovec vyhrál nad neujasněným českým právem.<sup>6</sup>*

---

<sup>6</sup> [http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI\\_VYKON/2017/0166\\_9Afs\\_1700029\\_20170803124200\\_prevedeno.pdf](http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2017/0166_9Afs_1700029_20170803124200_prevedeno.pdf)

### 3. Daňová problematika zdanění sportovců

V třetí kapitole bakalářské práce budou rozebrány možnosti zdanění příjmů především profesionálních sportovců v kolektivním i individuálním sportu dle zákona o daních z příjmů, možnosti slev, povinnost odvodů sociálního a zdravotního pojištění (SZP), a také DPH. Dále se podíváme na speciální případy, které mohou vzniknout u mladších sportovců a jakým způsobem jsou vyřešeny právním systémem ČR.

#### Daň z příjmů fyzických osob (DPFO)

Řadí se mezi daně důchodové, přímé a základním znakem je její vazba na příjem daňového subjektu. Lineární sazbu daně z příjmů FO tvoří 15 % ze základu daně. Poplatníky jsou daňoví rezidenti i nerezidenti a svou daň odvádí prostřednictvím daňových plátců. Zdaňovaným příjmem se rozumí příjem nepeněžní, peněžní nebo dosažený směnou.

Předmětem daně z příjmů fyzických osob jsou:

- § 6 Příjmy ze závislé činnosti,
- § 7 příjmy ze samostatné činnosti,
- § 8 příjmy z kapitálového majetku,
- § 9 příjmy z nájmu,
- § 10 ostatní příjmy.

Pokud má FO více druhů příjmů, základem daně je součet dílčích základů daně. Do základu daně (ZD) se nezahrnují daně osvobozené. Tento součet základů daně se sníží o nezdánitelné části ZD v § 15 ZDP a také o odčitatelné položky dle § 34 ZDP. Dále se upravený základ daně zaokrouhlí na celá sta Kč dolů a vypočte se daň 15 % sazbou. Z této vypočítané daně můžeme odečíst slevy dle § 35, nemůžeme se však dostat do záporných čísel, pouze na nulovou daň, avšak při využití slev dle § 35c ZDP se dostaneme do minusových čísel, které značí tzv. daňový bonus.

Daň je placena každý měsíc v tzv. zálohách na daň. Na konci roku daňový subjekt podá daňové přiznání, kde si sám vypočte celkovou daň za ZO, případně vypočte vznik daňového bonusu. Při vzniku bonusu může požádat o vyplacení přeplatku, při



opačném výsledku, tedy vzniku výsledné daně, je povinen uhradit zbylou část do zákonem stanovené lhůty.

**Tab. 3.1. Slevy na dani dle §35ba ZDP**

Druh slevy	Měsíční částka v Kč	Roční částka v Kč
<b>Na poplatníka</b>	2 070	24 840
<b>Na druhého z manželů</b> (pokud je držitelem ZTP/P)	x	24 840 49 680
<b>Držitel průkazu ZTP/P</b>	1 345	16 140
<b>Částečný invalidní důchod</b>	210	2 250
<b>Plný invalidní důchod</b>	420	5 040
<b>Student</b>	335	4 020
<b>Za umístění dítěte do školky</b>	x	9 900
<b>Na evidenci tržeb</b>	x	5 000
<b>Na dítě</b>	1. 1 267	1. 15 204
	2. 1 617	2. 19 404
	3. 2017	3. 24 204
<b>Dítě je držitel průkazu ZTP/P</b>	dvojnásobek	dvojnásobek

*Zdroj: Vlastní zpracování*

### 3.1 Příjem sportovce jako předmět daně dle § 6 ZDP

Jako první možnost, jakou sportovec může zvolit pro výkon svého povolání, je pracovní poměr dle §6 Zákona o dani z příjmu, kdy bude své příjmy vykazovat jako příjmy ze závislé činnosti a tak vystupovat jako zaměstnanec svého klubu. Může se jednat o jednorázové i pravidelné příjmy z pracovního, služebního, členského nebo i jiného podobného poměru. Tuto možnost volí především sportovci kolektivních sportů, kteří vykazují znaky dle příslušného zákona a také dle § 2 zákoníku práce a tedy závislou prací je „práce, která je vykonávána ve vztahu nadřízenosti zaměstnavatele a podřízenosti zaměstnance, jménem zaměstnavatele, podle pokynů zaměstnavatele a zaměstnanec ji pro zaměstnavatele vykonává osobně. Závislá práce musí být vykonávána za mzdu, plat nebo odměnu za práci, na náklady a odpovědnost zaměstnavatele, v pracovní době na pracovišti zaměstnavatele, popřípadě na jiném dohodnutém místě.“ Díky této definici je vyloučena aplikace závislé činnosti na

sportovce v individuální disciplíně, kteří vykonávají svou činnost sami na sebe, bez znaků podřízenosti a na vlastní zodpovědnost. Naopak sportovci v kolektivních sportech byli i v minulosti často bráni spíše za zaměstnance, nežli za osoby podnikající. Nyní je však dle platné judikatury právo volby přenecháno na sportovcích, jak svou činnost popíší ve smlouvě s klubem, viz kapitola 2.3 judikatury. Pokud porovnáme činnost třeba hokejisty se zákoníkem práce, rozhodně splňuje jeho podmínky. Hokejista vždy vystupuje pod jménem svého klubu, jde vidět jasná podřízenost, kdy musí poslouchat příkazy trenérů i manažerů klubu (docházka na trénink, zápasy a jaké oblečení na nich bude nosit. Často ve smlouvách je uvedeno, že nesmí poskytovat rozhovory novinářům bez povolení klubu, musí dodržovat životosprávu, účastnit se autogramiád a jiných akcí klubu). Za své výkony coby hráč dostává finanční odměnu, která je složena z fixní částky a případně prémie např. za vstřelené góly, dobrou práci na ledě atd. Domácí zápasy a tréninky se odehrávají na stadionu klubu, tedy na „pracovišti zaměstnavatele“ případně venkovní zápasy zase na „dohodnutém místě“.

Pokud sportovec pracuje dle pracovněprávního poměru, je někdy těžké určit, zdali jeho naturální či peněžní příjem spadá do předmětů daně. Dle § 6 odst. 7 ZDP zde nespádají náhrady cestovních výdajů do výše stanovené ZP, hodnota osobních ochranných pracovních prostředků, oděvů a obuvi, a to včetně příspěvků na jejich udržování, odborný rozvoj související s činností zaměstnance, hodnota stravování a nealkoholických nápojů na pracovišti, nepeněžní plnění poskytovaná z fondu kulturních a sociálních potřeb na použití zdravotnicích, vzdělávacích nebo rekreačních zařízení nejvýše však 20 000 Kč za zdaňovací období, nepeněžní dary až do 2 000 Kč ročně nebo také hodnota přechodného ubytování. Pokud vše aplikujeme na sportovce volejbalistu coby zaměstnance, zaměstnavatel, tedy jeho klub, mu poskytne dvojí sadu dresů na zápasy, kvalitní halovou obuv, rozcvičovací úbor, několik druhů tejp a vodu či iontový nápoj, případně i jídlo během zápasu či tréninku, aniž by volejbalista musel cokoli z toho zahrnovat do základu daně a dále zdaňovat. Do předmětu daně se dále řadí také doprava hráčů na zápas, trénink či soustředění. Pokud se společně přepravují, případně také využívání haly nebo posilovny klubu sportovcem, který se zde chodí připravovat a vlastně se pohybuje v místě pracoviště. Výjimku tvoří poskytnutí zaměstnavatele bezplatně automobilu svému zaměstnanci. V tomto

případě je sportovec-zaměstnanec povinen do svého ZD zahrnout 1 % vstupní ceny vozidla za každý započatý kalendářní měsíc.

Poplatník daně z příjmů ze závislé činnosti nemá možnost si odečíst jakékoliv výdaje, ačkoliv souvisí s jeho profesní činností. Pokud se tedy sportovec chystá do posilovny, což rozhodně přidá na jeho fyzické zdatnosti a souvisí tak s jeho obživou, pro poplatníka dle § 6 ZDP je výhodnější využít posilovnu zaměstnavatele (pokud zde existuje tato možnost), kde využívání těchto prostor k tréninkům nemusí zahrnovat do ZD, nežli navštívit za poplatek fitness centrum, které si nikterak nemůže odečíst ze ZD jako výdaj. Pokud by však podnikal dle § 7, tuto možnost by již měl.

Další způsob pracovněprávního vztahu je služební poměr, který je typický pro Armádní sportovní centrum Dukla (ASC Dukla). Toto sportovní centrum Ministerstva obrany, jehož cílem je výchova a příprava profesionálních sportovců k reprezentaci, zaměstnává sportovce jako profesionální vojáky. Jedná se o pracovněprávní vztah mezi zaměstnancem a zaměstnavatelem, který je v tomto případě stát a sportovec nepobírá za svou práci mzdu, nýbrž plat. Odchovanci ASC Dukly se řadí v českém i mezinárodním měřítku mezi sportovní velikány, za zmínku stojí Emil Zátopek, Barbora Špotáková, Roman Šebrle, Jan Železný nebo Kateřina Neumannová. V příspěvkových organizacích zastřešovaných armádou nalezneme také volejbalisty a házenkáře.

### **Měsíční výpočet daně**

Při výpočtu daně dle § 6 ZDP je prvním krokem stanovení hrubé mzdy zaměstnance. Hrubá mzda má hned několik složek a to základní mzdu (úkolová, časová a provizní), příplatky (práce v noci, přesčasy, práce za ztížených pracovních podmínek), osobní ohodnocení, odměny, náhrada mzdy (dovolená) a naturální mzda. Pokud zaměstnanec bezplatně využívá motorové vozidlo zaměstnavatele pro služební i soukromé účely, zvýší se hrubá mzda o 1 % vstupní ceny vozidla. Pokud je tato částka nižší než 1 000 Kč, považuje se za příjem 1 000 Kč namísto vypočtené částky.

Hrubou mzdu zvýšíme o částku, kterou je zaměstnavatel povinen platit za zaměstnance za příspěvek na státní politiku zaměstnanosti, pojistné na sociální

zabezpečení a pojistné na veřejné zdravotní pojištění, tedy dohromady o 34 % (SP je 25 %, ZP je 9 %). Souhrn všech těchto částek tvoří základ daně, neboli superhrubou mzdu zaměstnance.

Částka superhrubé mzdy se pro další výpočty zaokrouhluje a to v závislosti na tom, jestli se jedná o měsíční nebo roční výpočet. U měsíčního je to na stokoruny nahoru, v případě ročního vyúčtování na stokoruny dolů.

Ze zaokrouhlené superhrubé mzdy se vypočítá záloha na daň z příjmů a to sazbou daně, která činí 15 %.

V případě, že zaměstnanec podepsal prohlášení k dani, má nárok na slevy na dani dle §35ba ZDP viz Tab. 3.1. Kladná částka, která zůstává po odečtu slev, je zálohou na daň a zaměstnavatel je povinen za zaměstnance tuto částku odvést příslušnému FÚ. V případě, že slevy (kromě §35c) jsou vyšší nežli vypočtená daň, daňová povinnost je nulová. V případě, že zaměstnanec uplatňuje slevu dle § 35c ZDP, tedy slevu na dítě a rozdíl mezi daňovou povinností sníženou o slevy a slevou na děti je v záporných číslech, jedná se o daňový bonus, který bude zaměstnanci vyplacen příslušným FÚ.

Každý měsíc zaměstnanec odvádí také zálohu na sociální a zdravotní pojištění, které se vypočte jako hrubá mzda vynásobená procentní sazbou pojištění. Sazby jsou 6,5 % u sociálního pojištění a 4,5 % u zdravotního pojištění. Při výpočtu zaokrouhlujeme na celé koruny nahoru.

Výpočet čisté mzdy se rovná hrubé mzdě, od které odečteme sociální a zdravotní pojištění za zaměstnance, daně po slevách a případné ostatní závazky zaměstnance a přičteme daňový bonus a náhradu mzdy za pracovní neschopnost. Výsledná částka činí čistou mzdu, která bude zaměstnavatelem proplacena zaměstnanci.

### **3.1.1 Dohoda o provedení práce (DPP)**

Jedná se pracovněprávní vztah mezi zaměstnancem a zaměstnavatelem, který se vždy uzavírá písemně a na maximální rozsah práce 300 hodin v kalendářním roce pro jednoho zaměstnavatele. Smlouva může být uzavřena s neomezeným počtem zaměstnavatelů a platí zde hranice minimální mzdy. Obě strany mohou podat výpověď bez udání důvodů a výpovědní lhůta činí 15 dní.

I tímto právním dokumentem stvrzují svůj vztah sportovec a klub, především v případech kolektivního sportu, který není natolik finančně ohodnocen, aby se byla výhodná pracovní smlouva. Jedná se tedy o sportovce poloprofesionály, které činnost sportovce neuživí a věnují se sportu sekundárně, ačkoliv na profesionální úrovni. Mají tedy k činnosti sportovce ještě jiný pracovní poměr/podnikání, nebo se stále připravují na své budoucí povolání jako studenti. Další příklad, kdy se použije DPP v případě sportovce, může být komentátorství vybrané sportovní události v televizi nebo rádiu. Názorným příkladem je přední česká beachvolejbalistka, která při posledních Letních olympijských hrách v roce 2016 v Riu místo na plážový kurt usedla do komentátorského křesla a jako expert České televize vystupovala při přenosech tohoto sportu. Právě i tyto vedlejší příjmy sportovců často bývají stvrzeny DPP a spadají tak do příjmů FO dle § 6 ZDP.

Výhodou dohody je především osvobození od odvodu sociálního a zdravotního pojištění, pokud příjmy z této dohody nepřesahují 10 000 Kč za měsíc. Pokud má sportovec příjmy nižší než 10 000 Kč měsíčně, má dvě možnosti, a to jestli podepíše nebo nepodepíše prohlášení k dani. Pokud nikoliv, zaměstnavatel mu strhne 15 % srážkovou daň a dále tyto příjmy nemusí nikde vykazovat, pokud však naopak podepíše, zaměstnavatel sice opět strhne srážkovou daň, ale také odečte slevy dle § 35 ZDP. U obou eventualit může sportovec podat daňové přiznání a tím případně snížit svou daň o další slevy.

## **3.2 Příjem sportovce jako předmět daně dle § 7 ZDP**

Druhou zmiňovanou, avšak nejpoužívanější možností zdanění příjmů profesionálních sportovců je provozování sportovní činnosti jako samostatné činnosti dle § 7 Zákona o daních z příjmů, přesněji dle odst. 1 b) příjem ze živnostenského

podnikání, nebo odst. 2) c) příjem z výkonu nezávislého povolání. Tuto variantu již nevolí jenom sportovci v individuálních disciplínách, jak tomu bylo především v minulosti, ale také sportovci v kolektivních sportech, pokud nejsou členy rezortního střediska. Rozdíl mezi oběma variantami je ve vlastnictví živnostenského oprávnění (v případě živnostenského podnikání), o které je nutné si zažádat na živnostenském úřadě. V České republice existují celkem tři druhy živností: vázaná, volná a koncesovaná. Pro činnost sportovce se nejlépe hodí živnost volná dle Zákona č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání, přesněji pak v příloze č. 4 tohoto zákona nalezneme pod číslem 74 provozování tělovýchovných a sportovních zařízení a organizování sportovní činnosti. I u nezávislého podnikání je však sportovec povinen dostavit se na živnostenský úřad a provést veškeré nutné registrace pro zahájení podnikání.

Dlouhou dobu se vedly spory o tom, zdali i sportovci v kolektivních sportech mohou podnikat, nebo je tato možnost přístupná pouze sportovcům v individuálních sportech. Díky mnoha soudním procesům, především pak kasačním procesům (viz kapitola 2.3 Judikatury) má sportovec právo volby, ať už se věnuje jakémukoliv sportu. Tyto dilemata se vedly především proto, že sportovce v individuálním sportu, třeba lyžaře nebo krasobruslaře, je jednoduché si představit jako podnikatele nebo OSVČ. U kolektivních sportů, jako je volejbal nebo hokej, je složitější zařadit příjem takového sportovce vzhledem k úzkému vztahu mezi ním a jeho klubem. Pro představu bude znázorněn hráč kolektivního sportu, hokejista, který vystupuje v mnoha případech pod záštitou svého klubu. Utkání je vedeno mezi danými hokejovými kluby, nikoliv přímo hráči, kterých je na hřišti mnoho, ale každý z nich vystupuje jako individuální hráč, se svým jménem na dresu i na soupisce a ačkoliv hraje společně se spoluhráči, vždy za své kroky odpovídá i on sám. Pokud bude filmovat pád, bude to on, komu bude strhnut finanční obnos z výplaty a nenařídí to klub, nýbrž svaz. Sportovec také nevykonává svou činnost pouze na pracovišti klubu, tedy na stadionu, nýbrž je jeho pracovní činností také udržování se ve fyzické kondici, tedy návštěva fitness center, wellness nebo bazénů. Rovněž by se na sportovce nedal aplikovat zákoník práce kupříkladu v oblasti přesčasů, nároku na přestávku mezi dvěma směny případně také dovolené. Taktéž ukončení pracovní smlouvy by v tomto případě nebylo možné přenést na naši situaci. Hráč podléhá svému klubu dle profesionální smlouvy a nemůže se svobodně rozhodnout, že odejde do jiného klubu bez udání důvodů, odehraje si

pouze tři měsíce výpovědní lhůty a to třeba i v případě, že za něj klub zaplatil desítky či stovky tisíc. Naopak klub má možnost prodat hráče do jiného klubu, což se zaměstnanci dle zákoníků práce umožněno není. Díky těmto faktorům, které bránily k přímému zařazení do pracovněprávního vztahu, soudy uznaly v kasačních stížnostech, zvláště v 6 AFS 278/2016-54, že činnost sportovce je velmi specifická a znaky podnikatele dle Občanského zákoníku jsou naplněny, ačkoliv ne v čisté podobě. Záleží tak přímo na sportovci a jeho klubu, jaký způsob činnosti zvolí ve své smlouvě.

Velmi často je mezi klubem a sportovcem uzavírána inominátní, tedy nepojmenovaná smlouva, kde je jasně naznačen vztah klubu a sportovce jako podnikatele (případně jiný vztah, který si sami zvolí), přitom se zde však dá zakomponovat mnoho důležitých záležitostí, které jsou ve sportovní profesionální smlouvě nezbytné. Typickou součástí bývají sankce (neúčast na povinných trénincích/zápasech, neudržování se v kondici), nebo naopak odměny k výkonu sportovce (prémie za každý vstřelený gól, dobře odvedená práce v obranném poli). Vyplácení finančního obnosu se provádí fakturou ze strany sportovce, který každý měsíc fakturuje své služby pro klub případně i další náležitosti, jako je příplatek na bydlení nebo na dopravu a ten mu je následně proplácí na základě faktury. Zajímavostí je, že v případě, že by došlo ke třetí vlně EET, spadaly by i nezávislá povolání mezi povinně odvádějící a v případě, že by klub vyplácel sportovci své služby v hotovosti, musel by sportovec vystavit svému klubu účtenku.

## **Roční výpočet daně**

Základ daně z příjmů ze samostatné činnosti tvoří rozdíl mezi příjmy, které nepatří mezi příjmy osvobozené od daně a nespádají pod zvláštní sazbu daně dle § 36 ZDP, a daňově uznatelné výdaje sportovce jsou výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Tyto výdaje mohou být skutečné, tedy to, co sportovec opravdu vynaložil na svou činnost, nebo paušální výdaje dle § 7 odst. 7. Mohou být ve výši 60 % z příjmů, nejvýše však do částky 600 000Kč a to v případě, že se jedná o sportovce podnikající na základě živnostenského listu, anebo 40 % z příjmů, nejvýše však do částky 400 000Kč, pokud sportovec vykonává svou činnost jako výkon nezávislého povolání. Tyto limity jsou platné od roku 2018.

Výpočet daně ze samostatné činnosti vychází ze ZD, tedy odečtením všech výdajů od všech příjmů. Následně proběhne úprava o daňově neuznatelné příjmy, které se odečtou a daňově neuznatelné výdaje, které se k ZD přičtou. Pokud tyto výdaje budou vyšší nežli příjmy, rozdíl je ztrátou, ze které se neodvádí daň, pokud jsou nižší, vznikne upravený základ daně, který se dále upravuje o nezdanielné části ZD dle § 15 ZDP.

V případě vzniku ztráty lze ještě v tomtéž zdaňovacím období snížit dílčí základy daně v §7 až 10 ZDP, pokud nelze ve stejném ZO uplatit, po následujících 5 let je možné úhrn těchto dílčích základů daně (DZD) snížit částkou ztráty dle § 34 zákona o dani z příjmu.

Po úpravě nezdanitelných základů daně a o odčitatelné položky od základu daně vznikne upravený základ daně, který se zaokrouhlí na sta Kč dolů, a následně po zaokrouhlení vypočteme daň. Výpočet se provádí vynásobením upraveného ZD sazbou daně, která činí 15 %. Takto vypočtená daň se dále upravuje dle § 35 ZDP, tedy o slevy na dani, a to dle vložené tabulky 3.1. Po odečtení slev nám vyjde daňová povinnost, pokud je ZD vyšší než slevy na dani, nebo nulová povinnost, když je ZD nižší než slevy (výjimku tvoří sleva na dítě), případně daňový bonus, který může nastat pouze v případě uplatnění daňového zvýhodnění na děti.

Sportovec živnostník nebo OSVČ není povinen platit zálohy, pokud má příjmy i ze závislé činnosti a ty tvoří více než 50 % jeho příjmů a daňová povinnost za předcházející zdaňovací období nepřesáhla částku 30 000 Kč. Pokud v předcházejícím ZO jeho daňová povinnost přesáhla 30 000 Kč, avšak nebyla vyšší než 150 000 Kč, odvádí zálohy ve výši 40 % z poslední známé daňové povinnosti a to 2x za rok – 15. den šestého měsíce a 15. den dvanáctého měsíce. Pokud jeho poslední známá daňová povinnost byla však vyšší než 150 000 Kč, odvádí zálohu každé čtvrtletí a to ve výši  $\frac{1}{4}$  poslední známé daňové povinnosti. Záloha je splatná vždy 15. den třetího, šestého, devátého a dvanáctého měsíce. Na začátku následujícího zdaňovacího období je podáváno daňové přiznání, ve kterém poplatník provede vyúčtování záloh a daně. Pokud došlo k vyšším odvodům v průběhu roku, nežli je daňová povinnost sportovce, může si požádat o vrácení tohoto rozdílu, pokud zálohy nepokryly vypočtenou daň, odvádí rozdíl finančnímu úřadu.



Sportovci živnostníci si také musí sledovat svůj obrat, při překročení hranice 1 mil Kč za dvanáct po sobě jdoucích měsíců se stane plátcem DPH a při překročení 25 mil Kč za kalendářní rok musí začít vést účetnictví.

## **Nezdanitelné části ZD dle § 15 ZDP a jejich možnosti uplatnění**

### Bezúplatná plnění (§ 15 odst. 1)

Dary, které byly poskytnuty obcím, krajům, na vědu a vzdělávání, školství, neziskovým organizacím,... Odečíst lze pouze dar, jehož úhrnná hodnota činila alespoň 1 000 Kč nebo přesáhla 2 % ZD, avšak nejvyšší možná odčitatelná suma je 15 % ze ZD.

### Dárcovství krve (§ 15 odst. 1)

Za bezúplatné darování krve nebo jejích složek lze odečíst částku maximálně 3 000 Kč.

### Dárcovství kostní dřeně (§ 15 odst. 1)

Za bezúplatné darování krvevorných buněk lze odečíst maximálně částku 20 000 Kč,

### Úroky z úvěru (§ 15 odst. 3)

Zaplacené úroky z úvěrů na financování bytových potřeb (hypoteční úvěr), avšak úhrnná částka ze všech úvěrů poplatníků ve stejné domácnosti nesmí přesáhnout úhrnnou částku 300 000 Kč.

### Příspěvek na penzijní pojištění (§ 15 odst. 5)

Příspěvek na penzijní pojištění lze odečíst od ZD v částce, která je rovna úhrnu zaplacených příspěvků sníženému o 12 000 Kč, maximálně však ve výši 12 000 Kč.

### Příspěvek na soukromé životní pojištění (§ 15 odst. 6)

Částka možná odečtu je rovna úhrnu zaplaceného pojistného, maximálně však 12 000 Kč.

### Členské příspěvky odborové organizaci (§ 15 odst. 7)

Lze odečíst zaplacené členské příspěvky odborové organizaci, maximálně do výše 1,5 % zdanitelných příjmů, maximálně 3 000 Kč za zdaňovací období.

### Zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání (§ 15 odst. 8)

Úhrada za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání, pokud nebyly hrazeny zaměstnavatelem, nejvýše však do výše 10 000 Kč (ZTP 13 000/15 000 Kč).

### **Evidence OSVČ**

Podnikatel se může rozhodnout, jakou evidenci povede a to ze tří možností:

- a) daňovou evidenci dle § 7b ZDP,
- b) zjednodušenou evidenci dle § 7 odst. 7 ZDP,
- c) daň paušální částkou dle § 7a ZDP.

Daňovou evidenci může vést každá FO, která není zapsaná v obchodním rejstříku a její obrat nepřesáhl za dvanáct po sobě jdoucích měsíců částku 25 mil Kč. Pokud by nastala jedna z těchto situací, je podnikatel povinen vést účetnictví. Principem daňové evidence je oddělená evidence příjmů a výdajů od evidence majetku a dluhů. Slouží pro stanovení základu daně z příjmů a také jaké zdroj informací pro podnikatele o vlastní činnosti.

Jedná se o jednodušší evidenci nežli je evidence daňová, kdy se namísto skutečných výdajů uplatňují výdaje stanovené procentem z příjmů a to ve výši stanovené ZDP. Pokud podnikatel uplatňuje procentní výdaje, vede evidenci pouze o příjmech, pohledávkách a případně evidenci hmotného majetku, který lze odepisovat. Pokud je plátcem DPH, je povinen vést průkaznou evidenci dle zákona o dani z přidané hodnoty.

Podnikatel také může požádat o stanovení daně paušální částkou, avšak pouze v případě, že jeho roční příjmy za poslední tři roky nepřesáhly 5 mil Kč, je podnikatelem, který nemá zaměstnance ani spolupracující osoby (v případě spolupracující manželky/manžela musí i ona/on požádat o stanovení daně paušální částkou). Tato daň je stanovena na základě předpokládaných příjmů a výdajů podnikatele. Podnikatel vede jednoduchou evidenci svých příjmů, pohledávek a hmotném majetku, v případě, že je plátcem DPH, je povinen vést průkaznou evidenci dle zákona o dani z přidané hodnoty.

### 3.2.1 Zdravotní pojištění u sportovce-podnikatele

Zdravotním pojištěním se zabývá zákon č. 592/1992 Sb. o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění a zákon 48/1997 o veřejném zdravotním pojištění. Toto pojištění slouží k financování zdravotní péče a všechny osoby, které mají trvalý pobyt v ČR, jsou povinny jej platit. Zdravotní pojišťovny přijímají tyto platby od svých pojištěnců a financují z nich zdravotní péči svých klientů (rozsah hrazených služeb je vymezen v zákoně a je stejný pro všechny zdravotní pojišťovny). Pojištěnci mají právo na výběr své pojišťovny (v současné době máme v ČR 7 pojišťoven) a je jeho svobodným rozhodnutím, ke které pojišťovně se přihlásí.

Podnikatel má povinnost odvádět ZP jakožto občan ČR. Vyměřovacím základem pro výpočet ZP může být částka, kterou si sám určí, ovšem minimálně stejně velká, jako je polovina jeho příjmů z podnikání po odečtu výdajů vynaložených na jejich dosažení, zajištění a udržení. Pokud i přesto základ bude nižší, než je stanovený minimální základ pro daný rok, podnikatel je povinen použít minimum stanovené státem, které je odvozeno od průměrné mzdy. Průměrná mzda pro rok 2018 byla stanovena na 29 979 Kč. Minimálně tedy polovina průměrné měsíční mzdy vynásobená dvanácti. Sazba činí 13,5 % z vyměřovacího základu.

Povinnost odvádět zálohy ze ZP má vždy podnikatel, který vede svou činnost jako hlavní. Sazba je stále 13,5 % ze základu, pro který platí stejná pravidla jako pro vyměření daně. Výpočet:  $29\,979 \cdot 0,5 \cdot 13,5 / 100 = 2\,024$  Kč

Minimální záloha je stanovena pro rok 2018 na 2 024 Kč. Toto minimum však neplatí pro OSVČ při výkonu vedlejší činnosti. Tyto osoby odvádějí zálohy vždy ze skutečného vyměřovacího základu (polovina hrubého zisku). Mezi osoby samostatně výdělečně činné vykonávající vedlejší samostatnou činnost patří např. státní pojištěnci (studenti, důchodci, rodiče na mateřské nebo rodičovské dovolené) nebo zaměstnanci.

Následující Tab. 3.1 zdravotní pojištění pro rok 2018 znázorňuje poplatníky a jejich vyměřovací základy, sazbu a minimální částky odvodu.

**Tab. 3.1 Zdravotní pojištění pro rok 2018**

č.	Status poplatníka	Povinnost odvést ZP	Vyměřovací základ	Sazba	Plátce
1	Zaměstnanec	povinné	hrubý příjem zaměstnance	4,5 %	Zaměstnanec
2	Zaměstnavatel	povinné	hrubý příjem zaměstnance	9 %	Zaměstnavatel
3	OSVČ	povinné	polovina zisku předešlého ZO (min. polovina průměrné mzdy, tj. 14 990)	13,5 % (min. 2024 Kč měsíčně)	OSVČ
4	Osoba bez zdanitelných příjmů	povinné	minimální mzda (12 200)	13,5 % (1 647 Kč měsíčně)	Osoba bez zdanitelných příjmů
5	Dítě/student	povinné	částka, která je rovna vyměřovacímu základu pro platbu pojistného státem (7 177 Kč)	13,5 % (969 Kč měsíčně)	stát
6	Důchodce	povinné	částka, která je rovna vyměřovacímu základu pro platbu pojistného státem (7 177 Kč)	13,5 % (969 Kč měsíčně)	stát
7	Mateřská nebo rodičovská dovolená	povinné	částka je rovna vyměřovacímu základu pro platbu pojistného státem (7 177 Kč)	13,5 % (969 Kč měsíčně)	stát

*Zdroj: Finparada, vlastní zpracování*

### 3.2.2 Sociální pojištění u sportovce-podnikatele

Sociální pojištění je upraveno zákonem č. 589/1992 Sb. O pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, zákonem 155/1995 Sb. o důchodovém pojištění a zákonem 187/2006 Sb. o nemocenském pojištění. Dále je důležitá vyhláška Ministerstva práce a sociálních věcí ČR, v níž pravidelně zveřejňuje průměrnou výši mezd pro následující rok, čímž je podstatná pro stanovení maximálního a minimálního pojistného pro daný rok.

Pojistné na sociální zabezpečení je složeno z povinného pojistného na důchodové zabezpečení, státní politiku zaměstnanosti a na nemocenské pojištění, které je však pro podnikatele dobrovolné. Povinně podnikatel odvádí 29,2 % na důchodové pojištění (28 %) a státní politiku zaměstnanosti (1,2 %). Vyměřovacím základem může být částka, kterou si podnikatel sám určí, ovšem nesmí být nižší nežli 50 % základu daně, který nebyl upraven o zdanitelné položky. Také nesmí být nižší, než je státem uznané minimum, které se řídí průměrnou mzdou pro daný rok. Tedy minimální odvod je roven polovině základu daně (případně čtvrtinu průměrné mzdy) vynásobenému 29,2 %.

U sociálního pojištění je důležité rozlišit, zdali sportovec-podnikatel je osobou hlavní nebo vedlejší. Rozčlenění je důležité pro určení podmínek účasti na důchodovém pojištění.

Zálohy u SP se odvádějí každý měsíc a minimální výše pro hlavní činnost je stanovena na čtvrtinu průměrné mzdy pro daný rok vynásobené 29,2 %, což pro rok 2018 činí 2 189 Kč. Pokud podnikatel vykonává vedlejší činnost, minimální vyměřovací základ je ve snížené výši a je roven desetině průměrné mzdy, což v roce 2018 činí 2 998 Kč a po vynásobení 29,2 % je minimální záloha pro vedlejší činnost 876 Kč. Pokud však za daný rok OSVČ vykonávající vedlejší činnost nedosáhne zisku vyššího než je rozhodná částka, která je pro rok 2018 stanovena na 71 950 Kč, zálohy se neplatí.

Následující Tab. 3.2 Sociální pojištění pro rok 2018 znázorňuje vyměřovací základy pojištění, sazby a jejich minimální výši pro určitý typ poplatníků.

**Tab. 3.2 Sociální pojištění pro rok 2018**

č.	Status	Povinné či nepovinné		Vyměřovací základ	Sazba
1	Zaměstnanec	povinné		hrubý příjem zaměstnance	6,50%
2	Zaměstnavatel	povinné		hrubý příjem zaměstnance	25%
3	Mateřská nebo rodičovská dovolená	období čerpání peněžité pomoci v mateřství			
4	Dítě/student	studenti, kteří nepracují, nejsou nemocensky ani důchodově pojištěni			
5	Důchodce	období čerpání důchodového pojištění			
6	OSVČ	Hlavní činnost	povinné (důchodové pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti)	polovina zisku předešlého ZO (min. vyměřovacího základu je 7 495 Kč)	29,2 % (min. 2 189 Kč)
			nepovinné (nemocenské pojištění)	z měsíčního základu, který si určuje OSVČ nebo alespoň z minimálního vyměřovacího základu pro OSVČ (5000 Kč)	2,3 % (115 Kč)
		Vedlejší činnost	povinné (důchodové pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti)	Jedna desetina průměrné mzdy (tj. 2 998 Kč)	29,2 % (min. 876 Kč)
			nepovinné (nemocenské pojištění)	z minimálního vyměřovacího základu pro OSVČ (5000 Kč)	2,3 % (115 Kč)

*Zdroj: Finparada, vlastní zpracování*

### 3.3 Příjem sportovce jako předmět daně dle §10 ZDP

Mezi poslední část základu daně, kde sportovec může zařadit své příjmy přímo související s činností profesionálního sportu, řadíme ostatní příjmy. Zde se řadí příjmy,

ktelé nespádají pod § 6 – 9 ZDP, mají příležitostný charakter a většinou jsou pouze jednorázové. Přímo v tomto zákoně nalezneme pod odstavcem prvním písmenem ch) *„výhry z reklamních soutěží a reklamních slosování, ceny z veřejných soutěží, ze sportovních soutěží a ceny ze soutěží, v nichž je okruh soutěžících omezen podmínkami soutěže, anebo jde o soutěžící vybrané pořadatelem soutěže“*. Ačkoliv v § 10 odst. 3 a) je uvedeno, že příjmy do úhrnné částky 30 000 Kč za zdaňovací období jsou osvobozeny od daně, v případě cen ze sportovních soutěží musíme postupovat dle § 4 odst. 1f) 3, tedy osvobozeny jsou příjmy pouze do částky 10 000 Kč. Výjimku zde tvoří sportovci podnikatelé, kteří provozují svou činnost jako živnost a na základě živnostenského listu. Tito sportovci nemají možnost osvobození takto vyhraných příjmů. Do ostatních příjmů dle § 10 ZDP spadají příjmy amatérských, poloprofesionálních i profesionálních sportovců, kteří se účastní nejrůznějších sportovních soutěží, a nejen první místo může přinést finanční či věcnou odměnu. Ačkoliv se jedná o jednorázový příjem, který se většinou již nebude opakovat, je nutné mu věnovat pozornost a správně jej zařadit, což se v některých případech stává velmi obtížné.

Sportovec OSVČ, tedy provozující svou činnost dle § 7 odst. 2 c) jako nezávislé povolání, nemá možnost pojmout výtěžek ze soutěže jako ostatní příjem, ale do částky 10 000 Kč ji nezahrnuje do daňového přiznání a stává se tak osvobozenou částí základu daně. Jestliže tuto hranici překročí, příjmy nespádají pod § 10 ZDP jak již bylo zmiňováno, nýbrž § 7 a to dle úpravy § 10 odst. 8, který zní: *„U poplatníků uvedených v § 2 odst. 2, u nichž je sportovní činnost činností, ze které plyne příjem ze samostatné činnosti, se považují přijaté ceny ze sportovních soutěží za příjmy podle § 7.“* V případě, že tuto samou výhru dostane sportovec podnikatel dle § 7 odst. 1 b) s živnostenským listem, postup se lehce mění. Sportovci-podnikatelé musí zahrnout příjmy plynoucí z vyhrané soutěže do příjmů z podnikání dle § 7 vždy, ač nepřesáhly částku 10 000 Kč a to dle § 4 odst. 1 f) 3 a to: *„...s výjimkou ceny ze sportovní soutěže u poplatníků, u nichž je sportovní činnost podnikáním....“* Zde je jasně patrný rozdíl nahlížení ZDP na sportovce jako podnikatele a jako OSVČ. Je také důležité podotknout, že § 10 odst. 8 se zmiňuje pouze o daňových rezidentech, úprava FO sportovců ze zahraničí se zde nenachází.

Naprosto odlišný způsob zdanění této výhry mají sportovci zaměstnaní na základě pracovněprávního vztahu, kteří daní dle § 6 ZDP. Zde je nejprve nutné určit, komu výhra připadne a jestli bude vyplácena přes mzdu od zaměstnavatele, či rovnou zaměstnanci. Pokud výhra připadne pouze zaměstnavateli, tedy sportovec byl na soutěži se svým týmem a tato soutěž byla brána jako náplň jeho práce bez dalších odměn, daní v tomto případě zaměstnavatel, tedy klub. Pokud je výhra předmětem daně sportovce přes svůj klub, je zúčtována jako mzda dle § 6 odst. 9 písm. f) ZDP. V případě, že výhra „neprojde“ mzdou, tedy sportovec soutěží mimo svůj klub a nepřesáhne za zdaňovací období hranici 6 000 Kč, může být brán jako osvobozený příležitostný příjem dle § 38k odst. 5 a) nebo také jako ostatní příjem a do 10 000 Kč je osvobozen.

Za samostatné zmínění rozhodně stojí § 4 ZDP, který určuje osvobozené příjmy, přesněji 4 odst. 1f) 3, který zní: *„Od daně se osvobozuje příjem v podobě ceny ze sportovní soutěže s výjimkou ceny ze sportovní soutěže u poplatníků, u nichž je sportovní činnost podnikáním, a to v hodnotě nepřevyšující 10 000 Kč.“* Na první pohled zcela jasné ustanovení zákona skrývá několik neujasněných otázek. Jaký je správný postup, pokud cena přesáhla limit 10 000 Kč, ale byla v nepeněžní podobě? Pokud cena přesáhla 10 000 Kč, daní se rozdíl mezi limitem a skutečnou cenou, nebo již celá částka? Vstupuje se DPH do této ceny či nikoliv? Pokud má poplatník za ZO více takto získaných cen, částky se sčítají nebo pro každou platí limit zvlášť? Co když dostane na jedné soutěži více ocenění? Pokud je to naturálního plnění, v jaké ceně se oceňuje? Bohužel zákonná úprava, která by vyjasnila tyto otázky v české legislativě, chybí.

Sportovní výhra, která takto přesahuje částku 10 000 Kč, se zdaňuje zvláštní sazbou daně dle § 36 odst. 2 písm. l) ve výši 15 % a nezahrnuje se do ZD daňového přiznání (viz. § 5 odst. 5 ZDP“), není tedy možnost využít u takto dosažené výhry jakékoliv výdaje, ať už by byly vynaloženy přímo k účasti na soutěži. Příkladem může být amatérský volejbalista, který dojíždí na soutěž vzdálenou desítky kilometrů v rámci České republiky, musel si tedy zaplatit cestu až do místa konání soutěže, případně zakoupit obuv odpovídající pravidlům soutěže a haly a nutností byl také dres pro všechny účastníky, který musel být nový. Prokazatelně měl tedy volejbalista výdaje k dané soutěži. Soutěž vyhrál, ale částka byla nad 10 000 Kč, tudíž byla stržena a



odvedena srážková daň pořadatelem soutěže jakožto plátcem daně, ale sportovec nemá možnost zahrnout tyto příjmy a výdaje do svého daňového přiznání a případně využít slev dle § 35 ZDP.

### **3.4 Daň z přidané hodnoty**

DPH neboli daň z přidané hodnoty je jednou z nepřímých daní ČR a tvoří největší složku příjmů financování státního rozpočtu. Pokud nahlédneme do údajů poskytovaných Českou národní bankou ke dni 30. dubna 2018 v článku Státní rozpočet a daně, kde hodnota v mld. Kč byla k rozhodnému dni pro DPH 131,75, což je přibližně 43,8 % celkových příjmů z daní do rozpočtu, je jasné, že DPH je jedním z nejdůležitějších příjmů státní pokladny. Tato daň je upravována zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, dále pouze zákon o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů a právě z tohoto zákona budeme dále vycházet. V rozhodnutí NSS sp. Zn Afs 5/2007 ze dne 22. března 2007 se soud zabýval DPH u služeb souvisejících se sportem při jeho uplatňování a slouží také jako pomůcka při správném zdanění sportovců.

DPH patří mezi nepřímé daně, což znamená finanční zatížení konečného spotřebitele, který je pouze poplatníkem DPH, ale plátcem zůstává dodavatel zboží, nebo v našem případě u poskytování sportovních výkonů, služby. Poplatník odvádí daň měsíčně nebo čtvrtletně, v závislosti na obratu a spolehlivosti plátce a to vždy k 25. dni po skončení ZO. Plátce je povinen podat daňové přiznání a kontrolní hlášení (v určitých případech i souhrnné hlášení pro EU) pro každé zdaňovací období.

Dle zákona o dani z přidané hodnoty je osobou povinnou k dani FO nebo PO, která samostatně uskutečňuje ekonomickou činnost. V případě, že chceme určit, jestli je daný sportovec povinný platit DPH, musíme zjistit, jestli splňuje zákonné podmínky. V tomto případě je nezbytné vycházet z uzavřené smlouvy mezi klubem a sportovcem. Při nahlédnutí do definice ekonomické činnosti zjistíme, že činnost sportovce zde přímo zmíněna není, ale v § 5 odst. 2 je ve výčtu ekonomických činností zmíněna činnost osob poskytujících služby, čímž je přesněji sportovní činnost službou dle § 14 odst. 1 tohoto zákona. Službou se tímto rozumí všechny činnosti, které nejsou dodáním zboží nebo převodem nemovitostí. Profesionální sportovci provozují svou

činnost za účelem zisku, čímž se vždy jedná o ekonomickou činnost a při splnění určitých podmínek jsou plátcí DPH.

Plátcem DPH se sportovec může stát z různých zákonem stanovených důvodů nebo dobrovolnou registrací. Povinnost stát se plátcem nastává při překročení obrátu 1 mil Kč za dvanáct po sobě jdoucích měsíců. Obratem se rozumí veškeré úplaty, které podnikatel získal za dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku – do obrátu se nezapočítávají zálohy na platby nebo úplaty z prodeje dlouhodobého majetku. Úplatou se rozumí uskutečněná zdanitelná plnění bez daně, plnění osvobozená od daně s nárokem na odpočet daně nebo plnění osvobozené od daně bez nároku na odpočet. Plátcem DPH je povinné se stát také z jiných důvodů definovaných zákonem v § 6a až 6e o DPH, jako je nabytí majetku privatizací, prodej podniku nebo pokračování v podnikání po zemřelém. Pokud nastane některá z výše uvedených skutečností, sportovec, nyní plátce DPH, je povinen se do 15 dnů po skončení kalendářního měsíce, ve kterém nastaly dané skutečnosti, přihlásit k dani na finančním úřadě.

Základem daně pro DPH je tedy v případě činnosti profesionálního sportovce částka bez daně, kterou obdržel za své výkony a to včetně premií za vstřelené góly, odehraná utkání nebo specifickou práci pro tým. Pokud je zdanitelným plněním činnost sportovní, v případě základu daně by měly být obsaženy i všechny vedlejší výdaje spojené s jeho činností, tedy náklady na všechny trenéry, nejrůznější sportovní pomůcky, opravy těchto pomůcek, vitamíny a další.

Zdaňovacím obdobím je primárně kalendářní měsíc, výjimečně také kalendářní čtvrtletí, za který musí plátce DPH podat FÚ daňové přiznání k DPH a vypočtenou daň odvézt a to nejpozději do 25. dne po skončení ZO. Možnost přechodu na čtvrtletního plátce mají pouze plátcí, kteří za předcházející kalendářní rok nepřesáhli obrát 10 mil Kč a nejsou nespolehlivými plátcí. O přechod na kvartální odvod daně je možné požádat od třetího roku registrace, v případě „Důvodů hodných zvláštního zřetele“ je možné požádat FÚ o změnu ZO již rok po registraci.

V ČR jsou dle zákona o dani z přidané hodnoty tři sazby daně a to: základní, která činí 21 % ze základu daně, první snížená, která se rovná 15 % ze základu daně a nakonec druhá snížená sazba, která je 10 % základu daně. Většina obvyklého zboží

a služeb spadá do základní sazby, a proto i sportovec bude pouze výjimečně odvádět své služby s nižší sazbou daně. Pro přesné určení je vždy nutné nahlédnout do zákona o dani z přidané hodnoty.

### 3.5 Příjmy nezletilých sportovců

Zvláštní pozornost musí být věnována sportovcům, kteří dle české legislativy nenabyli zletilosti, a tudíž na ně není nahlíženo stejným způsobem jako na dospělého člověka. Dle Zákona č. 89/2012 Sb. občanský zákoník, dále jen občanský zákoník, se zletilým stává člověk dovršením osmnácti let a se zletilostí se stává také plně svéprávným. § 30 tohoto zákona dále zmiňuje, že svéprávným se člověk může stát i před dovršením zletilosti a to v případě přiznání svéprávnosti soudem nebo uzavřením manželství. Dále se § 31 až 36 věnují právní úpravě nezletilých a právě z této legislativy budeme vycházet i u zdanění a právní úpravě sportovců mladších 18 let. Při detailnějším nahlížení na problematiku práce nezletilých je důležité rozlišit, zdali nezletilý dosáhl věku 16 let a ukončil povinnou školní docházku či nikoliv.

Často kladenou otázkou u takto mladých sportovců, kteří ještě nedosáhli zletilosti, je, zdali mají vůbec povinnost odvádět daně ze své činnosti. Podle § 38g odst. 1 zákona o daních z příjmů, je každý, jehož příjmy překročily 15 000 Kč ročně a tyto příjmy jsou předmětem daně FO a neřadí se mezi příjmy osvobozené nebo příjmy podléhající srážkové dani, povinen podat daňové přiznání. Tedy i dítě, které má příjmy převyšující 15 000 Kč ročně, musí podat daňové přiznání (zákonný zástupce podává DP jménem dítěte) a jeho příjmy podléhají příslušné dani. Nesprávný postup by byl, pokud by rodič nebo jiný zákoný zástupce zahrnul příjmy dítěte do svého daňového přiznání nebo vůbec nepřiznal.

#### Sportovec ve věku 0-15 let

Dle Zákoníků práce § 34: *„Závislá práce nezletilých mladších než patnáct let nebo nezletilých, kteří neukončili povinnou školní docházku, je zakázána. Tito nezletilí mohou vykonávat jen uměleckou, kulturní, reklamní nebo sportovní činnost za podmínek stanovených jiným právním předpisem.“* Jak je ze znění zákona zřejmé, zákonodárci mysleli na sportovce-děti, kteří jako špičkoví sportovci vystupují již před dovršením patnáctého roku věku – jako příklad stačí zmínit sporty jako je krasobruslení

nebo gymnastika, kde sportovci dosahují svého vrcholu právě v takto nízkém věku. I zde je však několik omezení, které ukládá Zákon, č. 435/2004 Sb., zákon o zaměstnanosti, dále pouze jako Zákon o zaměstnanosti. Sportovní činnost může dítě-sportovec vykonávat jako závislou práci pouze pro FO nebo PO(dále jen provozovatel činnosti), která má v předmětu činnosti činnost sportovní. Tato činnost musí být přiměřená věku dítěte, nesmí být zdraví ani vývoji nebezpečná a nikterak mu nebránit v jeho vzdělávání, školní docházce a nepoškozuje jej na tělesném, duševním, morálním nebo společenském rozvoji, což ne vždy je u profesionálních sportovců v tak nízkém věku možné, především pak ve věci zdraví a zdravého vývinu. U mladé atletky, která má několik tréninků za den a je denně vystavená fyzické a psychické zátěži, se stěží dá říci, že tato činnost neovlivní její fyzický rozvoj a zdravotní stav. Školní docházka je u takto mladých sportovců často přizpůsobená tréninkovému plánu a pro vrcholového sportovce má často nižší prioritu nežli sport samotný.

Provozovatel činnosti, který zaměstnává mladého sportovce, je ze zákona povinen zajistit nepřetržitý dohled osobou způsobilou pro tuto činnost a to po celou dobu tréninku, zápasu nebo jiné činnosti, pokud tento dohled nezajišťuje samotný zákonný zástupce dítěte. Dále je provozovatel činnosti povinen splnit podmínky, které jsou pro činnost dítěte přiměřené jeho věku a vhodné ve všech aspektech. Aby dítě mohlo vykonávat závislou činnost, je nutné povolení, které vydává krajská pobočka Úřadu práce na základě žádosti podané zákonným zástupcem dítěte. Ve vydaném povolení je stanoven rozsah výkonu práce, způsob, jakým zajistit ochranu zdraví dítěte a také požadavky, které musí provozovatel činnosti zajistit nezletilému k vykonávání dané činnosti. Povolení má vždy platnost nejdéle dvanáct po sobě jdoucích měsíců, avšak je možné o něj žádat opakovaně, čímž prodlouží platnost povolení. V případě, že dítě vykonává sportovní činnost pro více provozovatelů najednou, je nutné zažádat o povolení pro každého z nich.

I v případě dítěte-sportovce, podléhá příjem ze sportovní činnosti zdanění dle zákona o daních z příjmů, kdy nejlépe odpovídá příjmům ze závislé činnosti dle § 6 tohoto zákona, tudíž práce pro provozovatele činnosti jako zaměstnanec. Podnikatelská činnost v případě dětí do 15 let nepřichází v úvahu díky ustanovení Zákoníku práce § 34, který jasně vymezuje činnost dítěte jako závislou práci a také fakt, že dítě nemá možnost zažádat o živnostenské oprávnění. Pro správnost zařazení

pod § 6 hovoří především skutečnost, že dítě-sportovec musí naslouchat příkazů provozovatele činnosti a ten je povinen nad ním držet neustálý dohled a splňovat podmínky dané zákonem. Pokud nahlédneme na danění z pohledu dítěte, i pro něj je pracovní poměr nejvýhodnějším řešením, jelikož o veškeré odvody se stará výhradně zaměstnavatel, tedy provozovatel činnosti, tudíž mladému sportovci odpadne nutnost vyplňovat daňové přiznání a odvod daně samotné. Ani v zákoně o daních z příjmů není zmínka o minimální věkové hranici zaměstnance, tudíž závislá činnost se zdá jako nejlepší a také jediné možné řešení.

### **Sportovec ve věku 15-18 let**

Změny u nezletilého nastávají dovršením patnáctého roku věku, kdy se mu otevírají možnosti pro závislou práci, avšak nijak omezenou na specifický typ činnosti a také možnost podnikání. U závislé práce však stále platí, že nezletilý musí mít ve dni nástupu do práce ukončenou povinnou školní docházku. Smlouva tedy může být uzavřena ještě během studia, ale den nástupu až po ukončení povinné školní docházky, jinak je to považováno za dětskou práci, která je v ČR zakázaná. Druhou možností je podnikání a to již od ledna 2014. Nutností k vykonávání samostatné výdělečné činnosti je souhlas minimálně jednoho zákonného zástupce a přivolení/rozhodnutí soudu, který musí nezletilému přiznat svéprávnost. Návrh na přiznání svéprávnosti může nezletilý podat až po dovršení šestnácti let a aby soud mohl vyhovět návrhu, musí být navrhovatel schopen se sám uživit a obstarat své záležitosti. Nutností je také souhlas zákonného zástupce, který případně může návrh na přiznání svéprávnosti sám podat, pokud nezletilý souhlasí.

Jak bylo zmíněno výše, přestože je sportovec ještě nezletilým, po dovršení 16 let má stejné možnosti výběru způsobu zdanění své činnosti jako dospělý člověk, tedy zařadit je jako předmět daně dle §6, 7 a 10 ZDP. Stále se jako neoptimálnější může zdát závislá práce (ať už jako pracovní smlouva nebo dohoda), kdy mladý sportovec vystupuje jako zaměstnanec svého klubu a o administrativu, tedy podání daňového přiznání a odvody daně a SZP se sám nestará. Přitom má stále možnost uplatňovat slevy dle §35ba ZDP (Tab. 3.1) a tím si snížit výslednou daň. Minimální mzda pro nezletilé je stejná jako pro plnoleté a řídí se aktuální vyhláškou Ministerstva práce a sociálních věcí. Ačkoliv je nezletilému již 15 let a může být legálně zaměstnán,

je stále státem více chráněn a jeho práce musí být přizpůsobená jeho fyzickému a duševnímu rozvoji. Má zakázanou práci přesčas a také v noci. Mladistvému při výkonu jeho práce nesmí hrozit zvýšené riziko úrazu, nebo on sám způsobit úraz někomu jinému, přičemž u sportu je vždy vysoké nebezpečí zranění. Při kontaktním sportu je i značné riziko způsobení úrazu druhé osobě. Ze zákona je také provozovatel činnosti podrobit mladistvého jednou ročně zdravotní prohlídce.

Tato možnost je vhodná pro nezletilé s nižší až středně vysokou mzdou. Pro nezletilé, kteří mají nízké příjmy, do 30 000 Kč ročně, je nejvýhodnější tyto příjmy zařadit do § 10 ZDP, kdy jsou od daně osvobozeny.

V případě, že se jedná o vrcholového sportovce s vysokými příjmy, je pro něj nejpříhodnější zažádat soud o přivolení svéprávnosti a začít s podnikáním, kde bude moci při výpočtu daně z příjmů FO od svých příjmů odečíst své skutečné výdaje případně výdaje určené paušálem dle § 7 odst. 7 ZDP. Způsob podnikání, určení výdajů, slev a ostatní podmínky zůstávají stejné jako v kapitole 3.2.

## 4. Praktická aplikace

V této kapitole bude nastíněno několik příkladů z praxe, kdy u každého případu bude jako první definován sportovec, jeho příjmy, výdaje a další podstatné informace nutné k správnému provedení výpočtu daně a následnému čistému příjmu. Následně bude dle dostupných informací proveden výpočet daně, čistý příjem a vyhodnocení nejlepšího možného postupu pro konkrétní případ.

### 4.1 Varianta č. 1

Studentka vysoké školy, které je 22 let, hraje za extraligový volejbalový tým na postu libera za peněžní odměnu. Má podepsané prohlášení o dani, je svobodná a bezdětná. Odměna za každý odehraný zápas je 1 000 Kč. Během roku odehrála 4 přípravné zápasy a 20 soutěžních utkání. Na konci roku každá hráčka, tedy včetně libera, získala prémiovou odměnu za dobré výkony v hodnotě 2 000 Kč. Volejbalistka nikdy za měsíc neobdržela více než 10 000 Kč. V roce 2017 obdržela od svého klubu dva sety dresů, jeden rozcvičovací úbor a halové boty v hodnotě 8 000 Kč.

Výpočet daně se týká zdaňovacího období na rok 2017.

a) Hráčka volejbalu podepsala se svým klubem dohodu o provedení práce:

Dresy, úbor ani halové boty se nebudou přičítat do příjmů hráčky, jelikož dle § 6 odst. 7b) se hodnota pracovních oděvů a obuvi za příjmy ze závislé činnosti nepovažují a nejsou tedy předmětem daně.

Tab. 4.1 Výpočet varianty č. 1 – dohoda o provedení práce

	Výpočet pro roční zdanění	Celkem ročně v Kč
<b>Hrubá mzda</b>	$4\,000 + 20\,000 + 2\,000$	26 000
<b>Superhrubá mzda</b>	x	x
<b>Zaokrouhlený ZD</b>	x	26 000
<b>Daň</b>	$26\,000 \cdot 0,15$	3 900
<b>Sleva na poplatníka</b>	24 840	x
<b>Sleva na studenta</b>	4 020	x
<b>Daň po slevách</b>	$3\,900 - 24\,840 - 4\,020$	0

<b>SP</b>	x	x
<b>ZP</b>	x	x
<b>Čistá mzda</b>	x	26 000

*Zdroj: Vlastní zpracování*

Možnost podepsání dohody o provedení práce je pro volejbalistku výhodná. Vzhledem k faktu, že za měsíc nepřekročila 10 000 Kč, není povinná odvádět sociální ani zdravotní pojištění a zálohu na daň, kterou odvedla v průběhu roku, jí při ročním vyúčtování bude vrácena, v tomto případě však žádné zálohy neplatila.

b) Hráčka volejbalu podepsala se svým klubem pracovní smlouvu

Roční hrubý příjem:  $4\,000 + 20\,000 + 2\,000 = 26\,000$  Kč

Dresy, úbor ani halové boty nebudou ani v tomto případě předmětem daně viz bod a)

**Tab. 4.2 Výpočet varianty č. 1 – pracovní smlouva**

	<b>Výpočet pro roční zdanění</b>	<b>Celkem ročně v Kč</b>
<b>Hrubá mzda</b>	$4\,000 + 20\,000 + 2\,000$	26 000
<b>Superhrubá mzda</b>	$26\,000 \cdot 1,34$	34 840
<b>Zaokrouhlený ZD</b>	na stokoruny dolů	34 800
<b>Daň</b>	$34\,800 \cdot 0,15$	5 226
<b>Sleva na poplatníka</b>	24 840	x
<b>Sleva na studenta</b>	4 020	x
<b>Daň po slevách</b>	$5\,226 - 24\,840 - 4\,020$	0
<b>SP</b>	$6,5 / 100 \cdot 26\,000$	1 690
<b>ZP</b>	$4,5 / 100 \cdot 26\,000$	1 170
<b>Čistá mzda</b>	$26\,000 - 1\,690 - 1\,170$	23 140

*Zdroj: Vlastní zpracování*

Tento typ pracovněprávního vztahu nepatří mezi sportovci k nejvýhodnějším, jelikož příjem sportovce není vysoký a měsíčně nedosahuje ani 10 000 Kč, musí odvádět sociální a zdravotní pojištění, čímž rostou náklady nejen sportovce, ale také



jeho klubu, který odvádí SZP ve výši 34 % hrubého příjmu (v našem případě 8 840 Kč).

c) Inominátní smlouva mezi klubem a hráčem, který podniká na základě živnostenského listu

V případě dresů, úborů a bot by musel být jasně specifikován způsob, jakým hráčka tyto věci obdržela, jestli jako nepeněžitý příjem, který by byl součástí základu daně, nebo jako bezúplatné plnění dle § 10 odst. 3c), kdy by byly od daně osvobozeny. Pro náš ilustrační případ do ZD nebudou zasahovat

V případě podnikání je zapotřebí, aby hráčka vedla evidenci svých příjmů i výdajů, případně aby v zadání bylo řečeno, jakou evidenci vede. Pro ilustraci budou představeny dva způsoby:

- i. Skutečné výdaje: Skutečné daňově uznatelné výdaje byly ve výši 3 500 Kč za rok.

**Tab. 4.3 Výpočet varianty č. 1 – podnikání s živnostenským listem i.**

	Výpočet pro roční zdanění	Celkem ročně v Kč
<b>Příjmy</b>	x	26 000
<b>Výdaje</b>	x	3 500
<b>ZD</b>	26 000 – 3 500	22 500
<b>Zaokrouhlení</b>	Na stokoruny dolů	22 500
<b>Daň</b>	22 500 . 0,15	3 375
<b>Sleva na poplatníka</b>	x	24 840
<b>Sleva na studenta</b>	x	4 020
<b>Výsledná daň</b>	3 375 – 24 840 – 4 020	0
<b>ZP</b>	22 500 / 2 . 0,135	1 519
<b>Čistý příjem bez ZP</b>	22 500 – 1 519	20 981

*Zdroj: Vlastní zpracování*

- ii. Výdaje procentem: Pro podnikání na základě živnostenského listu je 60 % příjmů uznatelným výdajem.

**Tab. 4.4 Výpočet varianty č. 1 – podnikání s živnostenským listem ii.**

	<b>Výpočet pro roční zdanění</b>	<b>Celkem ročně v Kč</b>
<b>Příjmy</b>	x	26 000
<b>Výdaje</b>	26 000 . 0,6	15 600
<b>ZD</b>	26 000 – 15 600	10 400
<b>Zaokrouhlení</b>	Na stokoruny dolů	10 400
<b>Daň</b>	10 400 . 0,15	1 560
<b>Sleva na poplatníka</b>	x	24 840
<b>Sleva na studenta</b>	x	4 020
<b>Výsledná daň</b>	1 560 – 24 840 – 4 020	0
<b>ZP</b>	10 400 / 2 . 0,135	702
<b>Čistý příjem bez ZP</b>	10 400 – 702	9 698

*Zdroj: Vlastní zpracování*

V obou případech provádí sportovkyně vedlejší činnost a je povinná platit zdravotní pojištění. Jelikož však nedosahuje do výše rozhodné částky, sociální pojištění vůbec neplatí.

- d) Inominátní smlouva mezi klubem a hráčem, který vykonává svou činnost jako výkon nezávislého povolání

Probíhal by zde stejný postup jako u provádění sportovní činnosti na základě živnostenského oprávnění, ale výdaje procentem by byly pouze 40 %.

Výdaje procentem: Pro podnikání na základě živnostenského listu je 60 % příjmů uznatelným výdajem.

**Tab. 4.5 Výpočet varianty č. 1 – nezávislé povolání**

	<b>Výpočet pro roční zdanění</b>	<b>Celkem ročně v Kč</b>
<b>Příjmy</b>	x	26 000
<b>Výdaje</b>	26 000 . 0,4	10 400
<b>ZD</b>	26 000 – 10 400	15 600
<b>Zaokrouhlení</b>	Na stokoruny dolů	15 600
<b>Daň</b>	15 600 . 0,15	2 340
<b>Sleva na poplatníka</b>	x	24 840
<b>Sleva na studenta</b>	x	4 020
<b>Výsledná daň</b>	2 340 – 24 840 – 4 020	0
<b>ZP</b>	15 600 / 2 . 0,135	1 053
<b>Čistý příjem bez ZP</b>	15 600 – 1 053	14 547

*Zdroj: Vlastní zpracování*

I v tomto případě, kdy sportovkyně podniká a spadá pod vedlejší činnost, je povinná platit zdravotní pojištění. Jelikož však nedosahují příjmy do výše rozhodné částky, sociální pojištění vůbec neplatí.

Ve všech případech, kdy je volejbalistka podnikatelkou, není čistý příjem dostatečným ukazatelem, jelikož ve dvou ze tří případů byly uplatněny výdaje procentem, které ve skutečnosti nemusela vynaložit na své příjmy. Také není v těchto případech zohledněna vyšší míra administrativy, kterou je sportovkyně vystavena, oproti prvním dvěma případům.

Ať už se na výsledky všech druhů zdanění podíváme všemi směry, nejlépe vždy vychází varianta a), kdy sportovkyně s klubem podepíše dohodu o provedení práce. Jelikož její příjmy jsou menší než 10 000 Kč, není povinna odvádět sociální ani zdravotní pojištění a díky takto nízkým příjmům také neodvádí žádné daně. Veškerou administrativu z větší míry obstarává klub, takže i z tohoto ohledu je pro ni tato varianta nejvýhodnější. Další doporučenou variantou je činnost na základě živnostenského listu, kde sice bude vyšší míra administrativního zatížení, ale nejnižší odvody na SZP.

Další, ač maličkou, výhodou je, že tento vyměřovací základ se volejbalistce bude přičítat k výpočtu důchodu.

## 4.2 Varianta č. 2

Studentka vysoké školy, které je 22 let, hraje za extraligový volejbalový tým na postu libera. U svého týmu nemá podepsané prohlášení o dani a odměna za každý odehraný zápas je 1 000 Kč, což činilo za ZO 6 000. Se svým týmem uzavřela:

### a. Dohodu o provedení práce

**Tab. 4.6** Výpočet varianty č. 2 – dohoda o provedení práce

	Výpočet pro roční zdanění	Celkem ročně v Kč
<b>Hrubá mzda</b>	6 000	6 000
<b>Srážková daň</b>	$6\,000 \cdot 0,15$	900

Zdroj: Vlastní zpracování

V případě, že sportovkyně nepodepíše prohlášení o dani, zaměstnavatel jí strhne srážkovou daň v podobě 15 % ze základu daně. V tuto chvíli nemá u tohoto zaměstnavatele možnost využít žádnou ze slev, ale v případě, že bude podávat daňové přiznání a vyžádá si od klubu potvrzení o zdanitelných příjmech, může jej do svého DP zahrnout.

### b. Pracovní smlouvu

**Tab. 4.7** Výpočet varianty č. 2 – pracovní smlouva

	Výpočet pro roční zdanění	Celkem ročně v Kč
<b>Hrubá mzda</b>	6 000	6 000
<b>Superhrubá mzda</b>	$6\,000 \cdot 1,34$	8 040
<b>Zaokrouhlený ZD</b>	Na stokoruny dolů	8 000
<b>Daň</b>	$8\,000 \cdot 0,15$	1 200
<b>Sleva na poplatníka</b>	nemůže využít	x

<b>Sleva na studenta</b>	nemůže využít	x
<b>Daň po slevách</b>	x	1 200
<b>SP</b>	$6\,000 \cdot 6,5 / 100$	390
<b>ZP</b>	$6\,000 \cdot 4,5 / 100$	270
<b>Čistá mzda</b>	$6\,000 - 1\,200 - 390 - 270$	4 140

*Zdroj: Vlastní zpracování*

Ani v případě pracovní smlouvy nemá sportovkyně nárok na slevy na dani, ovšem v případě podání DP s potvrzením od klubu o zdanitelných příjmech je může uplatnit i na tuto odvedenou daň.

### 4.3 Varianta č. 3

Extraligový hráč volejbalu, blokař, který se věnuje pouze vrcholovému sportu a podepsal prohlášení o dani, vydělá měsíčně u svého klubu 29 000 Kč. Má dvě děti, na které uplatňuje slevu. Se svým týmem uzavřel:

- a) dohodu o provedení práce,

**Tab. 4.8 Výpočet varianty č. 3 – dohoda o provedení práce**

	<b>Celkem měsíčně v Kč</b>	<b>Výpočet pro roční zdanění</b>	<b>Celkem ročně v Kč</b>
<b>Hrubá mzda</b>	29 000	$29\,000 \cdot 12$	348 000
<b>Superhrubá mzda</b>	38 860	$348\,000 \cdot 1,34$	466 320
<b>Zaokrouhlený ZD</b>	38 900	zaokrouhlení na stovky dolů	466 300
<b>Daň</b>	5 835	$466\,300 \cdot 0,15$	69 945
<b>Sleva na poplatníka</b>	2 070	$2\,070 \cdot 12$	24 840
<b>Zvýhodnění na děti</b>	2 878	$15\,204 + 19\,404$	34 608
<b>Daň po slevách</b>	881	$69\,945 - 24\,840 - 34\,608$	10 497
<b>SP</b>	1 885	$6,5 / 100 \cdot 348\,000$	22 620
<b>ZP</b>	1 305	$4,5 / 100 \cdot 348\,000$	15 660
<b>Čistá mzda</b>	24 929	$348\,000 - 10\,497 - 22\,620 - 15\,660$	299 223

<b>Odvedené zálohy</b>	10 572
<b>Přeplatek</b>	75

*Zdroj: Vlastní zpracování*

b) pracovní smlouvu,

Výpočet je úplně stejný jako ve variantě a) dohoda o provedení práce znázorněné v Tab. 4.8 a to z toho důvodu, že při překročení hranice 10 000 Kč u dohody o provedení práce, odvádí se SZP a daň je vypočítána s hrubé mzdy zvýšené o SZP zaměstnavatele stejně jako u pracovního poměru. Proto se výpočty v tomto případě neliší.

c) inominátní smlouva mezi klubem a hráčem, který podniká na základě živnostenského listu s náklady ve výši 60 % z příjmů,

**Tab. 4.9 Výpočet varianty č. 3 – podnikání s živnostenským listem**

	<b>Výpočet pro roční zdanění</b>	<b>Celkem ročně v Kč</b>
<b>Příjmy</b>	29 000 . 12	348 000
<b>Výdaje</b>	348 000 . 60 / 100	208 800
<b>Základ daně</b>	348 000 – 208 800	139 200
<b>Zaokrouhlení</b>	na stokoruny dolů	139 200
<b>Daň</b>	139 200 . 0,15	20 880
<b>Sleva na poplatníka</b>	2 070 . 12	24 840
<b>Daň po slevě</b>	20 880 – 24 840	0
<b>Zvýhodnění na děti</b>	15 204 + 19 404	34 608
<b>Daňové zvýhodnění</b>	0 – 34 608	34 608
<b>ZP</b>	0,5 . 28 232 . 12 . 0,135	22 942
<b>SP</b>	0,25 . 28 232 . 0,292 . 12	24 732
<b>Čistý příjem bez SZP</b>	139 200 + 34 608 – 22 942 – 24 732	126 134

*Zdroj: Vlastní zpracování*

K vypočtení SZP byla využita průměrná mzda v ČR pro rok 2017, tj. 28 232 Kč, poněvadž polovina příjmů snižená o uznatelné výdaje nedosahovala minima stanovená pro daný rok.

- d) inominátní smlouva mezi klubem a hráčem, který vykonává svou činnost jako výkon nezávislého povolání s náklady ve výši 40 % z příjmů.

**Tab. 4.10 Výpočet varianty č. 3 – nezávislé povolání**

	<b>Výpočet pro roční zdanění</b>	<b>Celkem ročně v Kč</b>
<b>Příjmy</b>	29 000 . 12	348 000
<b>Výdaje</b>	348 000 . 40 / 100	139 200
<b>Základ daně</b>	348 000 – 139 200	208 800
<b>Zaokrouhlení</b>	na stokoruny dolů	208 800
<b>Daň</b>	208 800 . 0,15	31 320
<b>Sleva na poplatníka</b>	2 070 . 12	24 840
<b>Daň po slevě</b>	31 320 – 24 840	6 480
<b>Zvýhodnění na děti</b>	15 204 + 19 404	34 608
<b>Daňové zvýhodnění</b>	34 608 - 6 480	28 128
<b>ZP</b>	0,5 . 28 232 . 12 . 0,135	22 942
<b>SP</b>	0,25 . 28 232 . 12 . 0,292	24 732
<b>Čistý příjem bez SZP</b>	208 900 + 28 128 – 22 942 – 24 732	189 254

*Zdroj: Vlastní zpracování*

K vypočtení SZP byla využita průměrná mzda v ČR pro rok 2017, tj. 28 232 Kč, poněvadž polovina příjmů snižená o uznatelné výdaje nedosahovala minima stanovená pro daný rok.

#### Komparace vypočtených metod:

Při srovnání všech čtyř metod okamžitě vypadne dohoda o provedení práce, která je sice početně stejná jako pracovní smlouva, ale je omezena na 300 h ročně a nemá takové výhody jako přímý pracovní poměr na smlouvu.

S nejvyšším čistým příjmem neboli ziskem, nám vychází varianta a) závislá práce, ovšem při bližším zkoumání zjistíme, že nepatří mezi nejvýhodnější varianty, právě naopak. Při nahlédnutí do Tab. 4.11 zjistíme, že opravdu disponuje nejvyšším čistým příjmem, ale také nejvyššími odvody státu. Právě nejideálnější řešení z pohledu sportovce je ta varianta, která má nejnižší odvody a tou je varianta c) podnikání s živnostenským oprávněním. Nízký zisk je zapříčiněn procentními výdaji, které byly použity při výpočtu daně a které vzhledem k sportovní činnosti volejbalisty určitě nebyly vynaloženy na zajištění svých příjmů.

**Tab. 4.11 Komparace metod v 3. variantě**

	<b>Varianta b)</b>	<b>Varianta c)</b>	<b>Varianta d)</b>
<b>Daň z příjmů FO + / daňové zvýhodnění -</b>	10 497	- 34 608	- 28 128
<b>Sociální pojištění</b>	22 620	24 732	24 732
<b>Zdravotní pojištění</b>	15 660	22 942	22 942
<b>Odvody státu celkem</b>	48 777	13 066	19 546
<b>Čistý příjem</b>	299 223	126 134	189 254

*Zdroj: Vlastní zpracování*

#### **4.4 Varianta č. 4**

Extraligový hráč volejbalu, smečář, který se věnuje vrcholovému volejbalu, vydělá svou sportovní činností 15 000 Kč. Mimo kariéru profesionálního hráče je také zaměstnán jako fitness trenér na pracovní smlouvu, kde má také podepsané prohlášení o dani a měsíčně si vydělá 20 000 Kč hrubého. Má jedno dítě, na které uplatňuje slevy, jednou byl bezúplatně darovat krev a má hypotéku na nový dům, kde zaplatil na úrocích 13 000 Kč. Se svým týmem uzavřel:

a) dohodu o provedení práce,

V Tab. 4.12 je znázorněn měsíční výpočet mzdy volejbalisty, který pracuje na DPP, ale prohlášení o dani z příjmů má podepsané u jiného zaměstnavatele. V tomto případě nemá možnost uplatnit měsíčně slevy, v ročním vyúčtování proběhne



sumarizace všech příjmů dle § 6 ZDP a sportovec tak plně využije možnost odečtení slev a odečitatelných položek základu daně.

**Tab. 4.12 Výpočet varianty č. 4 – DPP za sportovní činnost**

	Výpočet pro měsíční zdanění	Celkem měsíčně v Kč
<b>Základ daně</b>	x	15 000
<b>Superhrubá mzda</b>	15 000 . 1,34	20 100
<b>Zaokrouhlený ZD</b>	na stovky nahoru	20 100
<b>Daň</b>	20 100 . 0,15	3 015
<b>SP</b>	15 000 . 6,5 / 100	975
<b>ZP</b>	15 000 . 4,5 / 100	675
<b>Čistá mzda</b>	15 000 – 3 015 – 975 - 675	10 335

*Zdroj: Vlastní zpracování*

b) pracovní smlouvuy

**Tab. 4.13 Výpočet varianty č. 4 – pracovní smlouvuy**

	Práce volejbalisty (měsíčně v Kč)	Práce fitness trenéra (měsíčně v Kč)	Roční vyúčtování § 6 ZDP v Kč
<b>Základ daně</b>	15 000	20 000	420 000
<b>Superhrubá mzda</b>	20 100	26 800	562 800
<b>Úroky z hypotéky</b>	x	x	13 000
<b>Darování krve</b>	x	x	3 000
<b>Upravený ZD</b>	x	x	546 800
<b>Zaokrouhlený ZD</b>	20 100	26 800	546 800
<b>Daň</b>	3 015	4 020	82 020
<b>Poplatník</b>	x	2 070	24 840

<b>Daň po slevě</b>	3 015	1 950	57 180
<b>Zvýhodnění na dítě</b>	x	1 267	15 204
<b>Daň po slevách</b>	3 015	683	41 976
<b>SP</b>	975	1 300	27 300
<b>ZP</b>	675	900	18 900
<b>Čistý příjem bez SZP</b>	10 335	17 117	331 824

Zdroj: Vlastní zpracování

- c) inominátní smlouva mezi klubem a hráčem, který podniká na základě živnostenského listu a uplatňuje výdaje procentem,

**Tab. 4.14 Výpočet varianty č. 4 c)– celkový výpočet daně**

	<b>Příjmy</b>	<b>Výdaje</b>	<b>Dílčí základ daně</b>
<b>§ 6 ZDP</b>	321 600	0	321 600
<b>§ 7 ZDP</b>	180 000	9 000	180 000
<b>Celkový ZD</b>	501 600		

Zdroj: Vlastní zpracování

Po výpočtu dílčích základů daně je můžeme sečíst a vypočíst tak celkovou daň za ZO.

**Tab. 4.15 Výpočet varianty č. 4 c)– roční zúčtování**

	<b>Výpočet v Kč</b>	<b>Roční zúčtování v Kč</b>
<b>ZD</b>	x	393 600
<b>Úroky na hypotéku</b>	x	13 000
<b>Darování krve</b>	x	3 000
<b>Upravený a zaokrouhlený základ daně</b>	x	377 600
<b>Daň</b>	377 600 . 0,15	56 640

<b>Sleva na poplatníka</b>	2 070 . 12	24 840
<b>Daň po slevě</b>	56 640 – 24 840	31 800
<b>Zvýhodnění na dítě</b>	1 267 , 12	15 204
<b>Konečná daň</b>	31 800 – 15 204	16 596
<b>Čistý příjem bez SZP</b>	501 600 -16 596 – 10 800 – 15 600 – 4 860 – 10 512	443 232
<b>ZP zaměstnance</b>	20 000 . 4,5 / 100	10 800
<b>SP zaměstnance</b>	20 000 . 6,5 / 100	15 600
<b>ZP OSVČ</b>	72 000 / 2 . 13,5 / 100	4 860
<b>SP OSVČ</b>	72 000 / 2 . 29,2 / 100	10 512

Zdroj: Vlastní zpracování

- d) *inominátní smlouva* mezi klubem a hráčem, který vykonává svou činnost jako výkon nezávislého povolání a uplatňuje výdaje procentem,

**Tab. 4.16 Výpočet varianty č. 4 d)– celkový výpočet daně**

	<b>Příjmy</b>	<b>Výdaje</b>	<b>Dílčí základ daně</b>
<b>§ 6 ZDP</b>	321 600	0	321 600
<b>§ 7 ZDP</b>	180 000	72 000	108 000
<b>Celkový ZD</b>	429 600		

Zdroj: Vlastní zpracování

Po výpočtu dílčích základů daně je můžeme sečíst a vypočíst tak celkovou daň za ZO.

**Tab. 4.16 Výpočet varianty č. 4 d)– roční zúčtování**

	Výpočet v Kč	Roční zúčtování v Kč
<b>ZD</b>	x	429 600
<b>Úroky na hypotéku</b>	x	13 000
<b>Darování krve</b>	x	3 000
<b>Upravený a zaokr. ZD</b>	x	413 600
<b>Daň</b>	$413\,600 \cdot 0,15$	62 040
<b>Sleva na poplatníka</b>	$2\,070 \cdot 12$	24 840
<b>Daň po slevě</b>	$62\,040 - 24\,840$	37 200
<b>Zvýhodnění na dítě</b>	$1\,267 \cdot 12$	15 204
<b>Konečná daň</b>	$37\,200 - 15\,204$	21 996
<b>Čistý příjem bez SZP</b>	$429\,600 - 16\,596 - 10\,800 - 15\,600 - 7\,290 - 15\,768$	363 546
<b>ZP zaměstnance</b>	$20\,000 \cdot 4,5 / 100$	10 800
<b>SP zaměstnance</b>	$20\,000 \cdot 6,5 / 100$	15 600
<b>ZP OSVČ</b>	$108\,000 / 2 \cdot 13,5 / 100$	7 290
<b>SP OSVČ</b>	$108\,000 / 2 \cdot 29,2 / 100$	15 768

*Zdroj: Vlastní zpracování*

#### Komparace metod

Při pohledu na výsledky dojdeme ke stejnému závěru jako u varianty č. 3, kdy se nám na první pohled zdá nejpřijatelnější pracovní smlouva, ale v porovnání odvodů státu jasně vítězí podnikání na základě živnostenského listu.

**Tab. 4.17 Výpočet varianty č. 4 – komparace metod**

Komparace metod ve 4. variantě			
	Varianta a/b)	Varianta c)	Varianta d)
<b>Daň z příjmů FO + / daňové zvýhodnění -</b>	41 976	16 596	21 996
<b>Sociální pojištění</b>	27 300	26 112	31 368
<b>Zdravotní pojištění</b>	18 900	15 660	18 090
<b>Odvody státu celkem</b>	88 176	58 368	71 454
<b>Čistý příjem</b>	331 824	443 232	363 546

*Zdroj: Vlastní zpracování*

#### 4.5 Varianta č. 5

Poloprofesionální plavec se účastní závodů po ČR a za rok 2017 si vydělal 214 000 Kč. Celkové náklady na tuto činnost, které jsou daňově uznatelnými, byly ve stejném zdaňovacím období ve výši 140 000. Jelikož se pouze plaváním neužívá, pracuje na poloviční úvazek v bazénu jako plavčík, kde má pevný plat 12 000 hrubého. V měsíci červnu a červenci pracoval na dohodu o provedení práce na plaveckém táboře, kde si každý měsíc vydělal 4 600 Kč. Má jedno dítě, na něhož využívá slevu manželka. Úroky z úvěru činily 48 000 Kč a daroval místnímu útulku 200 Kč na vánoční pamlsky. Má podepsané daňové prohlášení u zaměstnavatele.

Pro další výpočty je pro nás naprosto nepodstatné, že plavec daroval útulku 200 Kč, jelikož toto bezúplatné plnění nesplňuje podmínky zákona pro odečtení ze základu daně.

V Tab. 4.18 je vypočtena měsíční mzda za pracovněprávní vztahy a také roční základ daně za § 6 ZDP, který bude využit pro další výpočty.

**Tab. 4.18 Výpočet varianty č. 5 – Výpočet dílčího základu daně pro § 6 ZDP**

	<b>Práce plavčíka (měsíčně v Kč)</b>	<b>Plavecký tábor (měsíčně v Kč)</b>	<b>Roční dílčí základ daně pro § 6 ZDP v Kč</b>
<b>Základ daně</b>	12 000	4 600	197 560
<b>Superhrubá mzda</b>	16 080	x	
<b>Zaokrouhlený ZD</b>	16 100	4 600	
<b>Daň</b>	2 415	690	
<b>Poplatník</b>	2 070	x	
<b>Daň po slevě</b>	345	x	
<b>SP</b>	780	x	
<b>ZP</b>	540	x	
<b>Čistý příjem</b>	10 335	3 910	

*Zdroj: Vlastní zpracování*

Následující Tab. 4.19 znázorňuje variaci výpočtu dílčího ZD pro § 7 ZDP. První sloupeček značí uplatnění skutečných nákladů, které sportovec vynaložil, druhé jsou náklady při uplatnění 60 % z příjmů, kdyby podnikal na živnostenské oprávnění a poslední možnost je sportovní činnost jako nezávislé podnikání s uplatněním výdajů z příjmů ve výši 40 %. Pro sportovce je nejvhodnější uplatnit skutečné náklady a právě i s touto variantou budeme pokračovat v dalších výpočtech.

**Tab. 4.19 Výpočet varianty č. 5 – Výpočet dílčího základu daně pro § 7 ZDP**

	<b>Využití skutečných nákladů</b>	<b>Procentuální náklady dle § 7 1b)</b>	<b>Procentuální náklady dle § 7 2c)</b>
<b>Příjmy</b>	214 000	214 000	214 000
<b>Výdaje</b>	140 000	128 400	85 600
<b>Dílčí ZD pro § 7 ZDP</b>	74 000	85 600	128 400

*Zdroj: Vlastní zpracování*

Následující Tab. 4.20 Výpočet varianty č. 5 – Přehled dílčích základů daně zobrazuje vypočítané dílčí základy daně pro § 6 a § 7 ZDP, s kterými budeme nadále pracovat u následující Tab. 4.21

**Tab. 4.20 Výpočet varianty č. 5 – Přehled dílčích základů daně**

	<b>Příjmy</b>	<b>Výdaje</b>	<b>Dílčí základ daně</b>
<b>§ 6 ZDP</b>	197 560	0	197 560
<b>§ 7 ZDP</b>	214 000	140 000	74 000
<b>Celkový ZD</b>	271 560		

*Zdroj: Vlastní zpracování*

Celkové zúčtování daně na konci roku ukazuje Tab. 4.21 Výpočet varianty č. 5 – Roční zúčtování daně. Z tabulky krásně můžeme vyčíst, že čistý příjem po odečtení všech zákonných odvodů je 231 236 Kč, což je měsíčně 19 667 Kč. Pokud bychom vzali pouze zisk z podnikání, bylo by to ročně 74 000 Kč, tedy měsíční příjem činí 6 167 Kč. Pokud by se plavec chtěl věnovat pouze sportu, jeho příjem by dosahoval bezmála

poloviny minimální mzdy. V případě porovnání s celkovým příjmem měsíčně už tak nízký není, jestliže však vezmeme v potaz, kolik úsilí a práce dá člověku věnovat se naplno sportu a k tomu pracovat na poloviční úvazek, tak to rozhodně to není dostačující částka. Tento příklad je názornou ukázkou, že ačkoliv je ve sportu obrovská kumulace peněz, ne každý profesionální sportovec dosahuje na tak vysoké příjmy, jak je občas okolím podsouváno.

Mnoho sportovců právě v oblasti plavání, atletiky nebo krasobruslení by se neuživilo pouze ze své sportovní činnosti, ale často propagují sportovní náčiní nebo fitness výrobky a vystupují jako tvář dané značky, čímž financují svou sportovní kariéru.

**Tab. 4.21 Výpočet varianty č. 5 – Roční zúčtování daně**

	<b>Výpočet v Kč</b>	<b>Roční zúčtování v Kč</b>
<b>ZD</b>	x	271 560
<b>Úroky na hypotéku</b>	x	48 000
<b>Upravený ZD</b>	271 560 – 48 000	223 560
<b>Zaokrouhlený ZD</b>	na stokoruny dolů	223 500
<b>Daň</b>	223 500 . 0,15	33 525
<b>Sleva na poplatníka</b>	2 070 . 12	24 840
<b>Konečná daň</b>	33 525 – 24 840	8 685
<b>Čistý příjem bez SZP</b>	271 560 – 8 685 – 6 480 – 9 360 – 4 995 – 10 804	231 236
<b>ZP zaměstnance</b>	4,5 / 100 . 144 000	6 480
<b>SP zaměstnance</b>	6,5 / 100 . 144 000	9 360
<b>ZP OSVČ</b>	74 000 / 2 . 0,135	4 995
<b>SP OSVČ</b>	74 000 / 2 . 0,292	10 804

*Zdroj: Vlastní zpracování*

#### 4.6 Varianta č. 6

Profesionální hokejista má pevný měsíční výdělek 135 000 Kč. Za 1., 2. a 3. měsíc měl prémie za vstřelené góly a asistence 15 000 Kč. Ve čtvrtém měsíci nedodržel životosprávu a klub mu naúčtoval pokutu ve výši 10 000 Kč. Osmý měsíc byl aktivní v obraně a klub ho odměnil 5 000 Kč navíc. Devátý měsíc slavil narozeniny a policie jej zadržela podnapilého za volantem, načež mu klub vystavil pokutu 30 000 Kč za nedodržení smluvených podmínek a špatnou pověst klubu. Každé čtvrtletí hokejista fakturuje klubu za naturální plnění minulého kvartálu, v němž jsou obsaženy společné obědy, ubytování, strava a pití na zápasech a trénincích, soustředění a hotel. První faktura byla na částku 32 000 Kč, druhá 40 500 Kč, třetí 29 500 Kč a čtvrtá 38 000 Kč. Sportovec daruje za každý svůj bod 500 Kč na charitu a celkem nasbíral za sezonu 28 bodů. Má jedno nemanželské dítě, s kterým bydlí ve společné domácnosti, ale neuplatňuje na něj daňové zvýhodnění. Platí mu však školku, která jej stojí 2 000 měsíčně.

Tab. 4.22 Výpočet varianty č. 6 – Měsíční příjmy a výdaje

Typ příjmů/výdajů	Stálý plat	Prémie	Pokuty	Naturální příjem
Leden	135 000	15 000		
Únor	135 000	15 000		
Březen	135 000	15 000		32 000
Duben	135 000		10 000	
Květen	135 000			
Červen	135 000			40 500
Červenec	135 000			
Srpen	135 000			
Září	135 000		30 000	29 500
Říjen	135 000			
Listopad	135 000			
Prosinec	135 000			38 000
Celkem za rok	1 620 000	45 000	40 000	140 000
Suma	1 845 000			

Zdroj: Vlastní zpracování



Hokejista má podepsané prohlášení o dani, podniká na základě živnostenského listu a vede zjednodušenou evidenci.

Při uplatnění výdajů procentem z příjmů jsou nastaveny limity, které u provozování činnosti na základě živnostenského listu. Od roku 2018 byly tyto limity sníženy na polovinu, avšak nastala možnost uplatnit slevu na dítě a na manželku i pro podnikatele. Jelikož výpočet daně hokejistovi je za zdaňovací období 2017, tedy přechodné období pro novou právní úpravu, je možné si vybrat, který způsob zvolí. V tomto případě je výhodnější neuplatňovat daňové zvýhodnění na manželku a dítě, když tuto možnost sportovec ani nemá a využít tak zvýšeného limitu pro uznatelné výdaje. Limit je pro něj stanoven na výši 1 200 000 Kč. Sportovec bude snižovat ZD vzhledem k bezúplatnému plnění a to v částce 14 000 Kč (500 Kč za každý z 28 bodů).

**Tab. 4.23 Výpočet varianty č. 6 – roční zúčtování**

	<b>Výpočet v Kč</b>	<b>Roční zúčtování v Kč</b>
<b>Příjmy</b>	x	1 845 000
<b>Výdaje</b>	1 845 000 . 0,6	1 107 000
<b>ZD</b>	1 845 000 – 1 107 000	738 000
<b>Dary</b>	x	14 000
<b>Upravený ZD</b>	738 000 – 14 000	724 000
<b>Zaokrouhlený ZD</b>	na stokoruny dolů	724 000
<b>Daň</b>	724 000 . 0,15	108 600
<b>Sleva na poplatníka</b>	2 070 . 12	24 840
<b>Školkové</b>	2 000 . 12	24 000
<b>Konečná daň</b>	108 600 – 24 840 – 24 000	59 760
<b>Čistý příjem bez SZP</b>	738 000 – 59 760 – 49 815 – 107 748	520 677
<b>ZP OSVČ</b>	738 000 / 2 . 0,135	49 815
<b>SP OSVČ</b>	738 000 / 2 . 0,292	107 748

*Zdroj: Vlastní zpracování*

Na znázorněném příkladě v Tab. 4.23 je zřetelně viditelná výhoda sportovce, který vykonává sportovní činnost jako podnikatel oproti zaměstnanci klubu. Ačkoliv jsou jeho příjmy vysoké a reálné výdaje minimální, daň se podařilo stlačit na minimum a celkové odvody tak značně klesly. Téměř stejnou sumu jako za daň z příjmů vytváří sociální pojištění, které je nucen jako podnikatel vykonávající svou činnost jako hlavní odvádět.

Jelikož sportovec překročil také obrat 1 mil Kč za 12 po sobě jdoucích měsíců, je povinen se stát plátcem DPH. Jeho další faktury, které bude vydávat svému klubu, tak budou obsahovat i částku navýšenou o DPH.

## 5. Závěr

K naplnění cílů bakalářské práce, které byly vytyčeny v úvodu, došlo.

Práce byla rozdělena do pěti kapitol, přitom první a poslední byly úvod a závěr. V druhé kapitole byly vymezeny základní pojmy a zmíněny nejdůležitější soudní procesy, které proběhly na území České republiky a ovlivnily náhled na zdanění sportovců v kolektivním sportu. Tato část práce je velmi důležitá pro pochopení rozporu mezi sportovcem jako daňovým poplatníkem, který se snaží stlačit své výdaje na minimum, finančním úřadem jakožto výběřčím daně, který se naopak snaží přinést do státního rozpočtu co největší částku a soudy, které usilují o harmonizaci a soulad obou směrů a v prakticky nulovém zakotvení úpravy sportu v zákonech se snaží nalézt pravdu. Právě nulovou legislativu zastupují zmíněné judikatury, které se tak částečně stávají precedenty, kterými se mohou sportovci při výpočtu daně a výběru, jakým způsobem provádět svou sportovní činnost, řídit. I přes tyto soudní výroky je problematika zdanění sportovní činnosti velmi nejasná a obecně nelze vidět vůle zákonodárců ke změně nastalé situace.

V třetí kapitole byl popsán postup zdanění při každé z možností, kterou sportovec má. V následující, tedy čtvrté kapitole byly tyto informace uplatněny v praxi. Závěry plynoucí z výpočtu jsou, že pro sportovce s nízkými příjmy, tedy do 10 000 Kč měsíčně, je nejvýhodnější dohoda o provedení práce, z které nemusí odvádět daň ani sociální a zdravotní pojištění. Při vyšších příjmech nebo v případech, kdy už je sportovec nucen odvádět daň i pojištění, přichází jako příznivější řešení pracovní poměr. Při vysokých příjmech je nejvýhodnější začít podnikat, především na základě živnostenského listu, kdy sportovec jako podnikatel může uplatnit výdaje procentem ve výši 60 % a tak dosahovat nejnižší daně a tak nejvyšších čistých příjmů.

Mým názorem, který vychází i z poznatků této práce, je, že pro vyjasnění problematiky je nutná zákonná úprava sportovní činnosti a nejlépe zavedení jednotného způsobu zdaňování sportovců jako je tomu v okolních zemích. Zahraničí uplatňuje pracovněprávní vztah mezi sportovcem a klubem, což se z pohledu sportovce může zdát jako nevýhodné, ale zabránil se tím nejasnostem a komplikacím. V tomto případě by byla nutná i úprava zákoníku práce, který by musel být přizpůsoben

nebo doplněn o specifika sportu a profesionálních smluv. Jen těžko si můžeme představit, že by sportovec podléhal zákonům platným pro zaměstnance v nynějším znění.

## Seznam použité literatury

### Knižní zdroje

- [1] DURDOVÁ, Irena. *Sport jako sociálně ekonomický fenomén*. Ostrava: VŠB - Technická univerzita Ostrava, 2015. ISBN 978-80-248-3658-4.
- [2] DUŠEK, Jiří. *Daně z příjmů 2017, přehledy, daňové a účetní tabulky*. Praha: Grada Publishing, 2017. ISBN 978-80-271-0421-5.
- [3] Kolektiv autorů. *Daňový řád 2017–2018 – Meritum*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2017, 4. vyd. ISBN 978-80-7552-716-5.
- [4] KUBÍČEK, Jiří. *Sport a právo*. Brno: Masarykova univerzita, 2012. ISBN 978-80-210-6040-1
- [5] MACHÁČEK, Ivan. *Zaměstnanecké benefity a daně*. 4. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2017. ISBN 978-80-7552-514-7.
- [6] LANG, Michael a kol. *Trends and players in tax policy*. Amsterdam: IBFD, 2016. WU Institute for Austrian and International Tax Law European and international tax law and policy series, volume 4. ISBN 978-90-8722-359-5.

### Použité zákony

- [7] *Bílá kniha o sportu*. Lucemburk: Úřad pro úřední tisky Evropských společenství, 2007. ISBN 978-92-79-06547-7.
- [8] Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník
- [9] Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
- [10] Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce
- [11] Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

[12] Zákon č. 435/2004 Sb., o zaměstnanosti

[13] Zákon č. 115/2001 Sb. o podpoře sportu

Použité internetové zdroje:

[14] Český statistický úřad. *Statistika sportu: základní ukazatele – 2016*,  
Kód: 090016-17.

[15] Rozsudek 6 AFS 278/2016 - 54 [online; cit. 6. 5. 2018]. Dostupné  
z WWW:  
<[http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI\\_VYKON/2016/0278\\_6Afs\\_1600054\\_20170713120006\\_prevedeno.pdf](http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2016/0278_6Afs_1600054_20170713120006_prevedeno.pdf)>.

[16] Epravo.cz, David Lafata [online; cit. 6. 5. 2018]. Dostupné z WWW:  
<<https://www.epravo.cz/top/clanky/zdanovani-prijmu-profesionalnich-sportovcu-ve-svetle-nejnovejsi-judikatury-pripad-davida-lafaty-106261.html>>.

[17] Sdělení GFR k rozsudku NSS [online; cit. 6. 5. 2018]. Dostupné  
z WWW: <<http://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-prijmu/informace- stanoviska-a-sdeleni/2017/Sdeleni-GFR-k-rozsudku-nejvyssiho-spravniho-soudu-ke-zdanovani-profi-sportovcu-8678>>.

[18] Rozsudek 9 AFS 166/2017 - 29 [online; cit. 6. 5. 2018]. Dostupné  
z WWW:  
<[http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI\\_VYKON/2017/0166\\_9Afs\\_1700029\\_20170803124200\\_prevedeno.pdf](http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2017/0166_9Afs_1700029_20170803124200_prevedeno.pdf)>.

[19] Rozsudek 2 AFS 16/2011 – 78 [online; cit. 6. 5. 2018]. Dostupné  
z WWW:  
<[http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI\\_VYKON/2011/0016\\_2Afs\\_110\\_20111201084929\\_prevedeno.pdf](http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2011/0016_2Afs_110_20111201084929_prevedeno.pdf)>.

- [20] Epravo.cz, dítě ve finančně právních vztazích [online; cit. 6. 5. 2018]. Dostupné z WWW: <<https://www.epravo.cz/top/clanky/dite-ve-financnepravnich-vztazich-103326.html>>.
- [21] VZP, vyměřovací základ stát [online; cit. 6. 5. 2018]. Dostupné z WWW: <<https://www.vzp.cz/platci/informace/povinnosti-platcu-metodika/stat/vymerovaci-zaklad-stat>>.
- [22] Ministerstvo práce a sociálních věcí, minimální mzda prorok 2018 [online; cit. 6. 5. 2018]. Dostupné z WWW: <[https://www.mpsv.cz/files/clanky/31800/Informace\\_o\\_MMe\\_od\\_1\\_ledna\\_2018\\_na\\_web\\_MPSV.pdf](https://www.mpsv.cz/files/clanky/31800/Informace_o_MMe_od_1_ledna_2018_na_web_MPSV.pdf)>.
- [23] Ministerstvo práce a sociálních věcí, novinky pro rok 2018 [online; cit. 6. 5. 2018]. Dostupné z WWW: <<https://www.mpsv.cz/cs/29019>>.
- [24] Finparada.cz, sociální a zdravotní pojištění [online; cit. 6. 5. 2018]. Dostupné z WWW: <<http://www.finparada.cz/4465-Vite-kdy-a-kolik-platit-na-zdravotni-a-socialni-pojisteni.aspx>>.
- [25] Kurzy.cz, Státní rozpočet a daně [online; cit. 6. 5. 2018]. Dostupné z WWW: <<https://www.kurzy.cz/cnb/ekonomika/statni-rozpocet-a-dane/>>.

## Seznam zkratek

ČR	Česká republika
ČSÚ	Český statistický úřad
DPČ	Dohoda o pracovní činnosti
DPH	daň z přidané hodnoty
DPP	Dohoda o provedení práce
DZD	dílčí základ daně
FO	fyzická osoba
FÚ	finanční úřad
NSS	Nejvyšší správní soud
PO	právnícká osoba
SP	sociální pojištění
SZP	sociální a zdravotní pojištění
ZO	zdaňovací období
ZDP	Zákon o daních z příjmů č. 586/1992 Sb.
ZD	základ daně
ZP	zdravotní pojištění



## Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 11. května 2018



Ludmila Podešvová